

**Manual para las
Administraciones Tributarias**
Estructura Organizacional y Gerencia de las
Administraciones Tributarias
2000

Escrito por:

Matthijs Alink
Victor van Kommer

Centro Interamericano de Administraciones Tributarias

Nota importante:

El Centro Interamericano de Administraciones Tributarias-CIAT desea aclarar e informar al público en general, que por causas ajenas a su voluntad se omitió en el Manual para las Administraciones Tributarias - Estructura Organizacional y Gerencia de las Administraciones Tributarias, CIAT, 2000, la cita bibliográfica correspondiente a la información contenida en las páginas 91-92 y 96 a 102 concerniente a "*Declaración de Impuestos*" y "*El Sistema de recaudación bancaria*". Los textos correspondientes a las páginas mencionadas fueron extractados **de Radano, Alberto. Administración Tributaria: Funciones Básicas, Mejores Prácticas y Planeamiento Estratégico/ Alberto Radano, BID. – Washington, D.C.: Banco Interamericano de Desarrollo, pp. 15 -16; 18-23. 1996.** El CIAT lamenta cualquier inconveniente ocasionado por este error involuntario y expresa sus disculpas al autor.

© 2000 Ministerio de Finanzas, Países Bajos.

Diseño de la portada: Centro de Conocimiento y Capacitación de la Administración de Impuestos y Aduanas Holandesa.

koninklijke vermande 

ISBN 90 5458 903 5
NUGI 969

Derechos reservados. Ninguna parte de esta publicación puede ser reproducida, almacenada en un sistema de recuperación, o transmitida en forma alguna, por ningún medio electrónico, mecánico, de fotocopiado, registro o de cualquier otro modo, sin el previo consentimiento por escrito del Ministerio de Finanzas.

Prólogo

Esta es una obra singular. Un manual escrito para y sobre las Administraciones Tributarias, cuyo tema central es la Estructura Organizacional y Gerencia de la Administración Tributaria. ¿Qué es lo singular sobre el mismo? Después de todo, mucho se ha escrito sobre Organización y Gerencia. Teoría y práctica. Bibliotecas enteras. Pero hasta donde sé, este manual es el primer intento por ofrecer una descripción sistemática de la estructura y gerencia de las Administraciones Tributarias. El primero que enfoca las organizaciones especiales que son las Administraciones Tributarias. Trabajo pionero en este campo.

Pero eso no es todo. Este manual también es singular por otra razón. Ciertamente, dos funcionarios de la Administración Tributaria holandesa redactaron el mismo, pero inicialmente, dos grupos de trabajo internacionales realizaron un minucioso análisis de los temas. Participantes de muchos países, particularmente del Continente Americano contribuyeron a su desarrollo. El resultado es un producto convertido en un proyecto de cooperación, con participantes de sociedades que difieren grandemente en tradición, cultura, componentes de población, economía y tributación.

Este manual ha sido primordialmente desarrollado para los miembros del CIAT, el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. Es por ello que la mayoría de los ejemplos que aparecen en el mismo se derivan de la práctica real en los países de Centro, Sur y Norte América. El CIAT tomó la iniciativa en este proyecto. Los Países Bajos se sienten orgullosos de haberseles solicitado que dirigieran el proyecto y realizaran la edición de este manual. Yo, gustosamente di mi aprobación al mismo.

Por ello, constituye una gran satisfacción de que, luego de la presentación provisional de la primera parte durante la Conferencia Técnica realizada en Amsterdam, en el otoño de 1998, el manual ya esté terminado. Espero que el mismo continúe contribuyendo al desarrollo de las Administraciones Tributarias del mundo. Ojalá sea recibido favorablemente y con una mirada escrutadora.

Joop N. van Lunteren.

(Director General de la Administración de Impuestos y Aduanas de los Países Bajos hasta el 1º de abril de 2000)

Prefacio - CIAT

En la última década, en el CIAT, hemos tenido el privilegio de acompañar a todos los países miembros en sus esfuerzos para desarrollar importantes iniciativas en el campo tributario, relativas a reformas de la legislación, reingeniería de los principales procesos, sistemas de información y aplicación de nuevas tecnologías, entre otras.

Refiriéndonos específicamente a la administración tributaria, podemos identificar la implementación de grandes reformas que buscaron, con distintos grados de éxito, fortalecer y consolidar institucionalmente a esas administraciones, como organizaciones capaces de cumplir plenamente con su misión y objetivos.

Examinando particularmente el caso de los países latinoamericanos y del Caribe, se perciben avances en la racionalización del marco normativo y en la reingeniería e informatización de los procesos operativos, sin embargo, en la mayoría de aquellos países los logros en áreas clave como lo son el desarrollo organizacional y gerencial, son todavía incipientes y constituyen, sin lugar a dudas, el gran desafío del siglo XXI.

El presente trabajo, justamente está dirigido a servir de referencia para facilitar el avance y modernización de las administraciones tributarias de todos nuestros países miembros en aquellas dos áreas, analizando y exponiendo significativas experiencias en aspectos vinculados, precisamente, al desarrollo organizacional y gerencial de esas administraciones.

Cabe a las organizaciones promover su adaptación a las nuevas circunstancias y a su previsible evolución futura, entre otros aspectos, dotando a sus estructuras organizacionales de una mayor flexibilidad, que les permita responder oportunamente, y aun anticiparse, a los desafíos de un entorno marcadamente cambiante.

Dicha adaptación debe permitir mejorar los niveles de productividad y eficacia de la administración. Las tendencias organizacionales modernas están basadas en organizaciones más flexibles, más planas, que se adaptan fácilmente a los cambios y estimulan la creatividad y el trabajo en equipos

multidisciplinarios.

Especialmente existe la necesidad de adecuar la estructura organizacional a las nuevas concepciones de la administración tributaria que la definen como una entidad de servicio al cliente de la organización, externo e interno, y en torno a lo cual se destacan tópicos como el de los criterios de departamentalización enfocada al cliente, la integración de la administración de los impuestos internos, aduaneros y de la cobranza de contribuciones para la seguridad social, la autonomía de la administración y la descentralización operativa, entre otros.

Con relación a la gerencia de la administración tributaria, cabe señalar que la existencia de recursos, la disponibilidad para su utilización y la suficiencia de atribuciones legales para el desempeño de sus funciones, podrían considerarse como un arsenal necesario para la efectividad de la administración tributaria, pero esto no garantiza por sí el éxito de su gestión. La aplicación de todos aquellos elementos, precisa de un comando que no significa otra cosa que la existencia de una gerencia eficiente y eficaz, que si bien se puede nutrir con las técnicas generales sobre la materia, debe adecuarse a las particularidades del quehacer de la administración tributaria.

Una actuación de la administración tributaria que se caracterice por una permanente improvisación, atenta contra los más elementales requisitos para un desempeño eficiente y eficaz. Al mismo tiempo, aun con la existencia de una planificación, si esta no se complementa con un efectivo control de gestión, que sirva para evaluar el cumplimiento y adecuación de los procedimientos implantados para alcanzar los objetivos y metas propuestos, se carecerá del instrumento fundamental para retroalimentar al propio proceso de planificación.

La planificación estratégica constituye una técnica bastante difundida entre las administraciones tributarias de los países miembros del CIAT, sin embargo, no siempre el plan estratégico adoptado cumple con una de sus funciones esenciales, cual es la de servir de marco de referencia para la elaboración del plan general de actividades y, a través de éste, de orientación para la elaboración de los planes operativos de las distintas áreas de la administración tributaria.

En el desarrollo de la actividad gerencial existe un aspecto como lo es el del control, que reviste especial importancia para retroalimentar la acción de la

administración tributaria, permitiendo identificar las necesidades de ajuste para mejorar los niveles de eficiencia, constatando si las dificultades encontradas en la realización de las metas y objetivos propuestos, se derivan de la falta de rigor de los funcionarios en la aplicación de dichos procedimientos y métodos o de la inconsistencia de estos últimos.

Por último, dentro del tema gerencial, uno de los aspectos fundamentales es el de la promoción del desarrollo de sus recursos humanos, pues de la calidad de éstos depende en último término el real aprovechamiento de cualquier avance que se realice en términos organizacionales, procedimentales, tecnológicos o de mayor disponibilidad de medios financieros.

Para promover la profesionalización de los recursos humanos de la administración tributaria, tanto en el sentido de su calificación técnica como ética, cabría considerar diversos tipos de acciones, todas ellas enmarcadas en una explícita y sistematizada política que incluya principalmente aspectos tales como carrera administrativa, remuneraciones y capacitación.

A modo de conclusión, quisiéramos destacar que la administración tributaria tiene que entenderse como una organización abierta y con una estrategia que atienda a un contexto de aplicación del sistema tributario muy complejo y en vertiginosa y permanente mutación, particularmente impulsada por la globalización y digitalización, en el cual satisfacer las crecientes exigencias de la sociedad por altos niveles de calidad de servicios y proveer los recursos para financiar las acciones del Estado en pro del bienestar común, constituyen sus principales objetivos. Objetivos estos, cuya consecución está íntimamente correlacionada a los avances que se puedan lograr en el desarrollo organizacional y gerencial de la administración tributaria.

Finalmente, deseamos dejar expresa constancia de nuestro agradecimiento a las autoridades de la administración tributaria de Holanda que con su generosa contribución, al auspiciar y coordinar el Grupo de Trabajo para la elaboración del presente Manual, nos han posibilitado disponer de un magnífico elemento de apoyo para promover el perfeccionamiento de las administraciones tributarias de nuestros países miembros.

Secretaría Ejecutiva del CIAT

Justificación

Esta publicación es el resultado de intensa colaboración entre un número de países de América Latina y del Norte, en el cual los Países Bajos se sintieron complacidos de dirigir el proceso de colaboración. El intenso contacto entre los directores y formuladores de política de los diversos estados miembros del CIAT permitió sentar las fértiles bases para esta publicación.

La colaboración se llevó a cabo mediante dos grupos de trabajo; el primero enfocado en las estructuras organizacionales de las Administraciones tributarias, mientras que el segundo se centró en la gestión de las mismas. Ambas perspectivas contribuyeron a la realización de esta publicación. El grupo de trabajo también se nutrió de los aportes de los representantes del CIAT en las Asambleas Generales y Conferencias Técnicas.

El objetivo de esta publicación es crear una plataforma que permita el intercambio de experiencias. Las contribuciones son mayormente derivadas de las experiencias de los países participantes con los temas descritos. Por lo tanto, instamos a los lectores de esta publicación a que hagan sus comentarios sobre los temas tratados en la misma. Ciertamente, en un futuro cercano se realizará un seguimiento a esta primera publicación sobre la base de esta contribución. Con este objetivo en mente, los miembros del grupo de trabajo recopilamos información en sus propias organizaciones. La intención fue desarrollar un libro que incorpore aspectos sujetos a análisis sobre la base de las ideas y soluciones presentadas en esta publicación.

Hemos tratado de evitar que esta publicación sea una copia heliográfica – un plan definitivo a ser cumplido por las Administraciones Tributarias. Los recopiladores de la información están más que conscientes de que ello no sería factible y, lo que es más, ello no debería ser el objetivo. No existe ni existirá jamás una copia heliográfica para la administración tributaria ideal. Por ello debemos estar agradecidos, ya que el mundo es demasiado complejo y diverso para eso. El estado juega un papel diferente en diferentes culturas, con sus propias tareas y expectativas. Las Administraciones Tributarias no funcionan en un sistema cerrado en el que es suficiente un enfoque tecnológico a los procesos es suficiente. Las Administraciones Tributarias se clasifican según la importancia del papel que desempeñan las personas en los

procesos – tanto por la gran cantidad de personal y otros servicios gubernamentales como por la gran cantidad de ciudadanos a los que tiene que servir. Para las Administraciones Tributarias el aspecto clave son las personas y como trabajan. Y es por ello que las estructuras y los métodos de trabajo están específicamente adaptados a la cultura de un país. Esta conclusión hace que el intercambio de experiencias sea indispensable. Si las tareas básicas de las diversas Administraciones Tributarias son, en general, igual o comparables, la estructura escogida para la organización, la filosofía de gestión y la política de personal pueden diferir grandemente. Durante las reuniones del grupo de trabajo, el intercambio de información resultó fructífero y estimulante. Fue para los Países Bajos un gran placer presidir y facilitar estos grupos de trabajo e igualmente nos sentimos profundamente agradecidos con todos los miembros del mismo por su entusiasmo y profesionalismo. Esta publicación es verdaderamente el producto de la colaboración internacional. Y, por supuesto, deseamos agradecer al CIAT, representado por su Secretario Ejecutivo, Jorge Cosulich Ayala, así como al Director de Estudios, Claudino Pita, cuya considerable experiencia contribuyó a que este proyecto fuera un éxito. Tuvimos la oportunidad de conocer al personal del CIAT y a los demás participantes en el grupo de trabajo como personas que continuamente demuestran que las cálidas relaciones interpersonales constituyen la base de toda colaboración.

Igualmente, deseamos mencionar a varias personas en los Países Bajos cuyos grandes esfuerzos fueron esenciales para la edición de la versión final del manuscrito: Alice Thedens, Patrick Rijdsdijk y Emile Rodenhuis. Apreciamos grandemente su incansable labor para lograr la conclusión de este libro.

Matthijs Alink	Presidente
Victor van Kommer	Secretario

Miembros del Grupo de trabajo

Matthijs Alink	Presidente	Países Bajos
Victor van Kommer	Secretario	Países Bajos
Jorge Cosulich Ayala		CIAT
Claudino Pita		CIAT
Michael Rosen		CIAT

Primer grupo de trabajo: Estructura organizacional de las Administraciones Tributarias

Paulo Ramos	Brasil
Juan Carlos Cortázar	Perú
Neil Barclay	Canadá
Aldo Schlemeson	Invitado especial CIAT

Segundo grupo de trabajo: Gerencia de las Administraciones Tributarias

Juan Francisco Sánchez Stürmer	Chile
Fernando Benítez Bribiesca	México
Luis Vásquez Cano	México
Virginia Callejas Gjumlich	México
Daniel G. Buersmeyer	EUA
Carlos Rosario	EUA
Gene Sexton	EUA

Índice

INTRODUCCIÓN	1
1. ACTIVIDAD ESENCIAL.....	3
1.1. Factores externos	3
1.2. Definición de una Administración Tributaria.....	11
1.3. Los Derechos y la Carta de los Contribuyentes	15
1.4. Misión.....	24
1.5. Autonomía.....	30
2. CONSIDERACIONES GENERALES DE DISEÑO	37
2.1. Coordinación, división e integración.....	37
2.2. Filosofía gerencial	39
2.3. Roles, responsabilidades y rendición de cuentas en una administración tributaria	42
2.4. Existencia de un organismo central y responsabilidades.....	44
2.5. Niveles gerenciales y ámbito de control.....	45
2.6. Tendencias modernas y redes	49
2.7. Enfoque geográfico.....	53
2.8. Volumen y enfoque de escala.....	54
2.9. Proceso y enfoque funcional.....	55
2.10. Enfoque basado en leyes tributarias	59
2.11. Enfoque del cliente.....	62
2.12. Enfoque de oficina frontal y trasera.....	69
2.13. Enfoque de evaluación de riesgos	71
2.14. La situación actual en los países miembros del CIAT.....	75
2.15. Evolución de la administración tributaria	77
3. PROCESOS PRIMARIOS.....	81
3.1. Los principales procesos	81
3.1.1. <i>Procesamiento de declaraciones</i>	81
3.1.2. <i>Tributación</i>	88
3.1.3. <i>Cobranza</i>	95
3.1.4. <i>Supervisión y detección de fraude</i>	102
3.1.5. <i>Suministro de servicio y comunicación</i>	108

3.2. Los procesos de apoyo.....	118
3.2.1. <i>Recursos humanos</i>	118
3.2.2. <i>Finanzas</i>	119
3.2.3. <i>Instalaciones y equipos</i>	119
3.2.4. <i>Información y automatización</i>	120
3.2.5. <i>Investigación y desarrollo</i>	120
3.3. El papel de la Administración Tributaria en la legislación.....	121
3.4. Comercio electrónico.....	126
3.5. Cooperación internacional	129
4. PERSONAL Y PROCESOS DE APOYO.....	134
4.1. Recursos humanos	134
4.1.1. <i>Introducción</i>	134
4.1.2. <i>Valores en la gerencia de recursos humanos</i>	135
4.1.3. <i>Reclutamiento y Selección</i>	136
4.1.4. <i>Sistemas de Ascensos</i>	137
4.1.5. <i>Remuneración y Reconocimiento</i>	139
4.1.6. <i>Capacitación y Desarrollo</i>	145
4.2. Manejo del cambio organizacional	158
4.3. Liderazgo	162
4.3.1. <i>Introducción</i>	162
4.3.2. <i>Concepto de liderazgo</i>	163
4.3.3. <i>Teorías sobre el liderazgo como función gerencial</i>	164
4.3.4. <i>Perspectiva contemporánea: la negociación del poder</i>	167
4.3.5. <i>Habilidades y cualidades del líder</i>	166
4.3.6. <i>Gerentes versus líderes</i>	168
4.3.7. <i>Liderazgo a diferentes niveles</i>	170
4.3.8. <i>Gerencia de equipos</i>	173
4.3.9. <i>El gerente como entrenador</i>	178
4.3.10. <i>La influencia técnica</i>	180
5. PLANIFICACIÓN Y CONTROL	183
5.1. Información administrativa	183
5.2. La necesidad de control de gestión.....	186
5.3. Limitaciones al control de gestión.....	187
5.4. Sistemas de información.....	188
5.4.1. <i>La esencia de los sistemas de información</i>	188
5.4.2. <i>Consecuencias de la base de datos para la organización</i>	191
5.5. Marco de un sistema de control gerencial.....	193
5.6. La tarjeta de puntaje balanceado para administraciones tributarias .	196

5.7. Factores críticos de éxito e indicadores de desempeño	198
5.8. El juego de control de gestión	202
5.9. Control interno	217
5.10. Evaluación	218
5.11. El proceso de monitoreo	219
6. ASPECTOS CULTURALES DE LA GERENCIA.....	231
6.1. Diferencias culturales entre sociedades.....	231
6.2. Cambio cultural dentro de las organizaciones	235
6.2.1. <i>Nuevas tendencias dentro de las organizaciones</i>	236
6.2.2. <i>Cultura organizacional</i>	238
6.2.3. <i>Cambio cultural</i>	240
6.2.4. <i>Proceso de cambio</i>	240
6.2.5. <i>Capacitación dentro del cambio cultural</i>	241
6.2.6. <i>El cambio como la única constante</i>	243
6.2.7. <i>Organizaciones de aprendizaje</i>	244
GLOSSARY	246
APÉNDICE I.....	250
APÉNDICE II.....	254
APÉNDICE III.....	256
APÉNDICE IV.....	267
APÉNDICE V.....	271
APÉNDICE VI.....	282

Introducción

El mundo está compuesto de muchos países diferentes, poblado por gentes diferentes, cada uno con su propia idioma, historia y cultura. Pero todos tienen al menos una cosa en común: una administración tributaria. Esta organización trabaja para el gobierno y tiene tratos con casi cada ciudadano. Una administración tributaria debe seguir un curso en medio de muchas expectativas contradictorias. La gerencia de una organización semejante en ocasiones exige la destreza de un bailarín de limbo.

Las administraciones tributarias requieren un manual sobre aspectos organizacionales y gerenciales: hay escasez de literatura adecuada sobre este tema. El ambiente específico en el que funcionan las administraciones tributarias es diferente al de otras organizaciones. Su importancia la destaca el hecho de que una administración tributaria que funciona adecuadamente y es confiable es condición básica para un sólido desarrollo económico.

Al inicio del nuevo milenio, las administraciones tributarias alrededor del mundo confrontan más o menos los mismos avances y expectativas cambiantes. Para mencionar sólo algunas, tenemos:

- globalización creciente;
- mayores oportunidades para la automatización;
- contribuyentes que se tornan cada vez más exigentes;
- creciente demanda por un mejor servicio y orientación al cliente;
- necesidad de mejorar la eficiencia;
- necesidad de aumentar la destreza y especialización de los funcionarios tributarios;
- necesidad de una gestión transparente (rendición de cuentas y responsabilidad);
- acceso continuo a la información.

La sociedad en la que funcionan las administraciones tributarias ya no es inmutable. Diariamente se producen cambios. La organización debe ser lo suficientemente flexible para adaptarse a estos avances y hacer frente a las nuevas expectativas. Una organización flexible no necesariamente implica que las soluciones estructurales siempre son la respuesta. La organización es más que una estructura. La meta de este manual es la de presentar una

visión general de los diversos aspectos de una administración tributaria. Aun cuando el manual es teórico, el mismo está ilustrado con una diversidad de ejemplos prácticos de los países miembros del CIAT. El mismo constituye un trabajo de referencia y foro de sugerencias respecto a la gestión, y no una solución escrita a los problemas. Tampoco pretende ser un manual sobre *“como crear una administración tributaria flexible en dos meses”*. El principal objetivo de este libro es ofrecer un informe sobre tendencias, para resumir la teoría y experiencias organizacionales y señalar algunas directrices para las estrategias.

1. Actividad Esencial

Las actividades esenciales de una Administración Tributaria se concentran en la aplicación de la legislación tributaria y sus reglamentos. Frente a una sociedad que cambia rápidamente y que formula nuevas exigencias a los servicios gubernamentales, las Administraciones Tributarias deben desarrollar una visión contemporánea. Los acelerados avances económicos y las expectativas cada vez mayores por parte de los contribuyentes hacen necesario que la Administración Tributaria redefina su curso estratégico. En consecuencia, su relación con los contribuyentes debe definirse en un sistema de derechos y obligaciones.

1.1. Factores externos

Se puede identificar una serie de factores económicos, tecnológicos y sociales que afectarán profundamente a las Administraciones Tributarias en los años venideros. Entre estos se cuentan la creciente globalización de la economía, un incremento considerable en el suministro de bienes y servicios “desmaterializados”, así como tendencias claras hacia la descentralización de las actividades gubernamentales y la privatización.

Evolución de los sistemas económicos

La tendencia persistente hacia la globalización conlleva un incremento significativo en la magnitud y complejidad de las inversiones y de las transacciones comerciales y de servicio a nivel internacional. Los efectos de la creciente globalización de la economía ya son evidentes. La dificultad para controlar los precios de transferencia es ampliamente conocida. A menos que se establezca una organización a nivel mundial para ofrecer directrices sobre como enfocar estos y otros problemas que resulten de la globalización de la economía, el futuro de la tributación de la renta de sociedades luce bastante incierto. Las nuevas oportunidades del comercio electrónico obligarán a las Administraciones Tributarias a esforzarse para determinar que se debe gravar y donde se debe colocar la carga de la tributación.

Existen dudas respecto a la factibilidad política de una organización tributaria mundial, y por esa razón será cada vez más difícil administrar los impuestos a la renta de sociedades. Cada vez más, las Administraciones Tributarias

tendrán que dedicar más tiempo y recursos a supervisar estos impuestos, a la vez que el rendimiento de los mismos tenderá a estancarse o disminuir. Al desviar recursos de otras áreas potencialmente más productivas, tales como la auditoría del impuesto al valor agregado, la cada vez más compleja administración de los impuestos a las ganancias, afectará adversamente la eficiencia de la Administración Tributaria.

¿Qué tipos de impuestos podrían compensar, aunque fuera parcialmente, una disminución en los ingresos del impuesto a las ganancias resultante de la globalización de la economía? Los estudios en esta área tienden a señalar los impuestos a las transacciones, incluyendo a los impuestos al consumo e impuestos sobre salarios y sueldos como impuestos que adquirirán importancia, ya que son relativamente fáciles de administrar. No obstante, la administración de estos impuestos se tornará igualmente más difícil. La auditoría del impuesto al consumo se hará más compleja debido al incremento de los bienes "desmaterializados" resultantes del avance tecnológico. Además, el impuesto sobre la renta devengada será más difícil de administrar a medida que aumenta el número de trabajadores independientes, lo que igualmente obedece en gran medida al avance tecnológico. Los impuestos ambientales constituyen una novedad relativamente reciente que probablemente adquirirá importancia en el futuro cercano.

La evolución tecnológica

El ritmo rápidamente creciente del cambio tecnológico tendrá un impacto significativo, positivo y negativo, directo e indirecto sobre las Administraciones Tributarias. La tecnología de la información que abarca las telecomunicaciones y sistemas computarizados, parece estar lista para aumentar substancialmente la productividad, con ahorros tanto de tiempo como dinero, al tiempo de ofrecer un mejor servicio a los clientes. Por otro lado, el elemento humano se ve afectado por los cambios tecnológicos de diferentes maneras; haciendo que los trabajos sean más importantes para algunos, mientras que representan una amenaza para otros.

Factores sociales y legales

Además de los efectos antes mencionados de la globalización de los sistemas económicos, existe otro tipo de reto en la lucha contra la evasión y el fraude tributarios, resultante de fenómenos sociales un tanto dispersos tales como las actividades ilegales, particularmente la corrupción y el tráfico de drogas.

Para ocultar dichos delitos, se hace uso de prácticas tales como el “lavado de dinero”, que se ajusta a reglamentos legales que disponen el secreto de la información bancaria, impidiendo así a la Administración Tributaria que realice efectivamente sus funciones de control en un amplio sentido, mientras que, en particular, facilita los flujos financieros que general dichas actividades ilegales.

Si hemos de combatir efectivamente la evasión y fraude tributarios, es indispensable que se disponga de normas y reglamentos que permitan a las Administraciones Tributarias suficiente competencia para llevar a cabo sus responsabilidades de fiscalización. Al mismo tiempo, es necesario encontrar formas de desalentar prácticas socialmente inaceptables tales como la corrupción y el tráfico de drogas.

Tendencias organizacionales

Las Administraciones Tributarias tienden hacia una mayor autonomía de modo que puedan disponer de recursos adecuados a sus necesidades, así como para protegerse de la interferencia política directa. Para una mejor asignación de sus escasos recursos, están recurriendo cada vez más a la contratación externa de ciertas responsabilidades específicas.

La evaluación y análisis de las experiencias de los países miembros en ambos aspectos: autonomía y contratación externa son importantes para otros países, ya sea que se encuentren realizando estas acciones o pretendan utilizarlas en el futuro, de modo que se puedan formular los procedimientos, mecanismos y limitaciones.

Tendencias hacia la descentralización

Aparte de estos retos, las funciones de las Administraciones Tributarias también se verán afectadas por las tendencias actuales hacia la descentralización y privatización estatales. A medida que los gobiernos subnacionales logran mayor autonomía fiscal, surge la interrogante respecto a qué entidad debe administrar los impuestos de las entidades subnacionales, y de cómo las Administraciones Tributarias en los niveles central y subnacional deben coordinar sus actividades.

¿Cómo afectará a las Administraciones Tributarias la tendencia hacia privatizar las actividades gubernamentales? La recepción de las declaraciones y pagos a través del sistema bancario ha sido un paso inicial en esta dirección. En algunos países, se han celebrado acuerdos con el sector privado para diseñar nuevos sistemas y procedimientos. Se está

considerando si se debe o no privatizar la cobranza de impuestos morosos y, en menor medida, si se pudiesen contratar firmas de auditoría para encargarse de auditar las declaraciones de los contribuyentes. Por supuesto, el nivel de privatización influirá en el nivel de los recursos que sean asignados a una Administración Tributaria.

La privatización de las funciones de la Administración Tributaria es un tema altamente complejo. Puede haber una amplia variedad de razones para privatizar ciertas actividades. La motivación puede ser de naturaleza política e ideológica: creación de un servicio civil que sea reducido y económico. La motivación también podría ser que una Administración Tributaria no opere de manera efectiva o eficiente, o que sea incapaz de atraer suficientes recursos o personal calificado que le permitan cumplir con sus responsabilidades dentro del marco más amplio de las restricciones presupuestarias y de personal del gobierno nacional. Una opinión en común es que, aunque muchas actividades de la Administración Tributaria podrían privatizarse, una función —el poder para determinar la obligación tributaria— debe continuar siendo prerrogativa exclusiva de la Administración Tributaria. Aun cuando se puede privatizar un número de funciones de apoyo sin muchos riesgos, este no es el caso de la verdadera actividad esencial. En relación con este tipo de actividades, sin embargo, se pueden aprender lecciones de las experiencias del sector privado mediante el uso de puntos de referencia (benchmarking).

La experiencia de Estados Unidos

En los Estados Unidos de América, se requiere por ley, que tanto el Servicio de Rentas Internas, al igual que todas las otras agencias federales de los Estados Unidos, identifiquen actividades realizadas por empleados federales que pueden ser llevadas a cabo por compañías del sector privado y que se contrate externamente la realización de las mismas. La idea es impedir que el gobierno federal compita de manera desleal con compañías privadas que están en el negocio para proporcionar los mismos servicios. La contratación externa de actividades de apoyo administrativo ha sido exitosa en muchas instancias, tales como el reclutamiento de conductores así como la adquisición de otros requerimientos de compañías locales de transporte, los diseños gráficos utilizados en publicaciones gubernamentales, y el desarrollo de anuncios de servicios públicos a ser difundidos a través de la televisión y la radio.

No obstante, la contratación externa de las funciones claves de la

Administración Tributaria ha producido resultados mixtos, en el mejor de los casos. En 1996 y 1997, el IRS invirtió \$26 millones para probar el uso de contratistas privados para recaudar los impuestos federales. La prueba demostró que las agencias de cobranza del sector privado tienden a experimentar gran dificultad para la cobranza de impuestos morosos. Por ejemplo, de los 150,00 casos de cobranza en la prueba de 1996, los contratistas pudieron contactar a solamente el 17 por ciento de los contribuyentes morosos y luego tuvieron que volver a referir el 70 por ciento de esos casos al IRS en relación con aspectos que no pudieron resolver.

La prueba también planteó las preocupaciones de los funcionarios tanto dentro como fuera del gobierno respecto a cómo podría el gobierno aplicar los derechos de privacidad de los contribuyentes cuando los empleados de los contratistas tienen libertad para moverse de un trabajo a otro.

Sobre la base de la experiencia del IRS, se puede concluir que esta forma de privatización de la cobranza no debe servir de modelo a otros países.

Armonización de aspectos tributarios requeridos por los procesos de integración económica.

Dentro del marco de globalización de la economía, se está poniendo cada vez mayor énfasis en la constitución o consolidación de los procesos de integración económica entre grupos de países, con miras a aumentar su competitividad mediante el acceso a mercados expandidos y mayor disponibilidad de los factores de producción.

Para lograr la libre circulación de bienes, servicios y factores de producción, los procesos de integración económica exigen la armonización tributaria entre los países participantes. Ello incluirá lograr que los sistemas tributarios sean compatibles para impedir que la tributación genere distorsiones en los procesos económicos, a la vez de permitirles que sean usados como instrumento para lograr objetivos regionales siempre que resulte útil.

Si la aplicación de la legislación tributaria armonizada ha de ser efectiva, las Administraciones Tributarias de los países participantes deberán tener niveles equivalentes de efectividad.

Al mismo tiempo, debe observarse que los procesos de integración económica afectarán a las Administraciones Tributarias en dos sentidos. Por

un lado, habrá necesidad de un creciente control tributario de las operaciones internacionales, en vista del incremento de tales operaciones como resultado de la integración económica. Por el otro, las relaciones fortalecidas entre los países que participen en un proceso de integración económica también deberán reflejarse en sus respectivas Administraciones Tributarias, promoviendo así condiciones más favorables para la cooperación entre las mismas.

La tendencia a fusionar la administración de impuestos internos, derechos aduaneros y contribuciones de seguridad social

En algunos países también existe la tendencia hacia integrar la administración de los impuestos internos y al comercio exterior, así como las contribuciones de seguridad social. Existen varias formas de esa integración: en ocasiones, implica otorgar autorización a una sola organización para administrar los tres tipos de impuestos; en otras, podría requerir la coordinación de las funciones de diversas organizaciones o hacer compatibles, por ejemplo, los sistemas de información usados por la administración en cuestión.

Mayor interdependencia entre la política, legislación y administración tributarias

Existe una tendencia en las Administraciones Tributarias hacia la simplificación tributaria a fin de mejorar el cumplimiento y reducir costos. En un esfuerzo por simplificar el sistema tributario, muchos países están utilizando sistemas de liquidación presuntiva de impuestos, mientras que otros recurren a la introducción de nuevos impuestos al consumo o la reducción de las tasas de impuestos directos e indirectos para personas naturales y pequeños negocios.

Además de la simplificación mediante los cambios en la legislación y política tributarias, se está procurando la simplificación a nivel administrativo a través de formularios que resultan fáciles de leer y entender, reduciendo el número de formularios e introduciendo normas, reglamentos y procedimientos más sencillos.

En este sentido, se requiere coordinación entre las personas que toman parte en la formulación y elaboración de la política y legislación tributarias y las que están a cargo de la Administración Tributaria. Al diseñar las medidas tributarias las primeras deben tomar en cuenta el nivel de desarrollo de la organización. Igualmente la coordinación contribuirá a impedir que las medidas legislativas tales como las amnistías generales frustren los esfuerzos

de las Administraciones Tributarias en su lucha contra la evasión tributaria y ayudarán a crear el respeto mutuo.

Al redactar las nuevas leyes tributarias, se debe garantizar que la Administración Tributaria esté en capacidad de implantar y aplicar la nueva legislación. Además, se está prestando mayor atención al gasto administrativo que resulte de las normas tributarias, particularmente para el comercio y la industria. Una de las prioridades del comercio y la industria es reducir los gastos administrativos relacionados con la implantación de la legislación tributaria.

La experiencia Holandesa

Hace algunos años se estableció en los Países Bajos un comité para que formulara propuestas a fin de disminuir los gastos administrativos resultantes de las normas tributarias. En gran medida el comité estaba compuesto por representantes del comercio y la industria. El mismo formuló propuestas significativas en las áreas de armonización de conceptos, simplificación de procedimientos, reutilización de la información, y así sucesivamente, lo que llevó a una disminución substancial de gastos. Además, se desarrolló un modelo para evaluar los efectos de la nueva legislación en los gastos administrativos (el modelo estándar de costos).

En 1999, se estableció un comité a nivel gubernamental, el cual realiza la misma investigación para todo el gobierno. Este comité ha identificado un número de proyectos a través de los cuales se podría lograr una disminución en los gastos administrativos.

Los siguientes proyectos que se encuentran en ejecución afectarán a la Administración Tributaria holandesa:

Legislación tributaria 2001

Esta propuesta legislativa se propone lograr una reforma total del impuesto sobre la renta. La misma incluye varias propuestas que resultarían en una disminución de los gastos administrativos para los empleadores. Ello incluye, de acuerdo con la legislación del impuesto sobre la renta, el pago directo al contribuyente de créditos tributarios extraordinarios, en lugar de efectuarlo a través del empleador, así como una modificación al sistema de impuesto a los salarios en lo que respecta el concepto de salarios.

Uso del ICT

Primordialmente, guarda relación con las siguientes áreas:

- introducción de un incentivo tributario pro inversiones en computadoras (tanto para fines tributarios como comerciales);
- facilitar y acelerar el proceso de presentación de declaraciones, pagar y reclamar los impuestos a los salarios y al volumen de negocios (entre otras cosas) mediante una transición a gran escala hacia un proceso triangular totalmente electrónico negocio-banco-Administración Tributaria;
- desarrollar un conjunto completo de instrumentos y aplicaciones de software a fin de permitir a la Administración Tributaria que realice el monitoreo de los negocios sin el uso de documentos en papel;
- introducir un servicio de información electrónica para responder a preguntas de los negocios.

Mejoramiento del cumplimiento

La actitud de muchos contribuyentes ha cambiado en las últimas décadas. El Gobierno y los servicios públicos ya no se encuentran a un nivel solemne y supremo en la sociedad. Cada vez más ciudadanos esperan ser tratados por los servicios públicos y su personal de servidores civiles a un nivel de igualdad, comprensión y respeto. Ello significa que las Administraciones Tributarias requieren esforzarse más por establecer una relación de trabajo con los contribuyentes. La filosofía del cumplimiento voluntario es el resultado de un enfoque contemporáneo hacia los contribuyentes.

La presión social contra todo tipo de corrupción está aumentando. El público desea tratar con una Administración Tributaria transparente, en la que se establezcan los derechos y obligaciones de los contribuyentes y no se depende de reglas no escritas y negociaciones no controladas.

Creciente necesidad de profesionalización del personal

El progresivo y rápido incremento en la magnitud y complejidad de las relaciones económicas, particularmente a nivel internacional, los cambios en tecnología y su creciente sofisticación, la mención explícita de servicio a los ciudadanos en la declaración de misión de las Administraciones Tributarias son algunos de los factores que hacen necesario tratar de lograr funcionarios altamente profesionalizados para estas administraciones.

Entre los mecanismos a ser desarrollados en respuesta a estos requerimientos se cuentan una política de recursos humanos que establezca una adecuada carrera administrativa, remuneración de acuerdo con el conocimiento y responsabilidades requeridos por las diferentes posiciones y funciones, programas de capacitación, y promoción y monitoreo de la integridad de los funcionarios.

En muchos casos, la implantación de estos mecanismos se relaciona con la necesidad de mayor autonomía por parte de las Administraciones Tributarias, a fin de establecer una política de recursos humanos que pueda garantizar que el desempeño de sus funcionarios sea compatible con los requerimientos de eficiencia y efectividad.

Diferencias culturales

Este manual no solamente enfocará los elementos necesarios para una Administración Tributaria ideal. Al describir una organización, debemos reconocer que las personas constituyen el verdadero caudal. Si consideramos una organización como una red social, reconocemos que las diferencias culturales crean organizaciones diferentes.

La cultura se define como la programación mental colectiva que distingue a un grupo o categoría de personas de otro. Esta programación influye en los patrones de pensamiento que se reflejan en el significado que las personas atribuyen a diversos aspectos de la vida y que se cristalizan en las instituciones de una sociedad. Ello no implica que todo el mundo en una sociedad específica está programado del mismo modo: se encontrarán grandes diferencias entre las personas.

Este manual dedicará cierta atención a los patrones culturales y la forma en que se da un significado diferente a algunas definiciones “generales” en la teoría organizacional y en la organización de las Administraciones Tributarias.

1.2. Definición de una Administración Tributaria

Las administraciones tributarias, al igual que las empresas privadas y otras organizaciones, tienen una actividad principal, siendo esa actividad la aplicación y cobranza de impuestos, que están obligados a realizar por ley. Es importante que las Administraciones Tributarias establezcan una clara definición de su actividad principal desde el inicio, y que se la den a conocer a las partes interesadas.

Muchos países disponen de organizaciones separadas para impuestos y aduanas. En otros países, los impuestos y aduanas están integrados en una sola administración de impuestos y aduanas.

La actividad principal de la administración de impuestos y aduanas generalmente comprende las siguientes acciones:

- liquidar, recaudar y fiscalizar los impuestos aplicados por el gobierno, así como prevenir el fraude;
- supervisión por aduanas de los bienes importados y exportados (a fin de liquidar, recaudar y monitorear los diversos tributos vinculados a la importación y exportación, (al igual que proteger la calidad de la sociedad);
- liquidar y recaudar las contribuciones de seguridad social;
- otras actividades de liquidación y cobranza en nombre de otras agencias gubernamentales.

En algunos países, existe una tendencia que ha sido iniciada por políticos de asignar a la Administración Tributaria, como “la mejor administración” en el país, otras responsabilidades aparte de sus tareas esenciales. Algunos ejemplos son los pagos y cobranza de la seguridad social para las bibliotecas públicas. Australia, Canadá, Estados Unidos y los Países Bajos son ejemplos de países donde puede verse esta tendencia. La actividad esencial es la respuesta a la pregunta sobre lo que debe hacer una administración de impuestos y aduanas. Otra pregunta es cómo cumple la administración con las responsabilidades que le son asignadas. Este es el campo de la filosofía organizacional, planeación estratégica, gestión de riesgo y control de los factores críticos de éxito.

La administración de las leyes tributarias de un país debe responder al interés público—es decir, debe responder a las necesidades del gobierno y a las personas del país a las que sirve dicho gobierno. Para que la agencia a cargo de la administración de las leyes responda debidamente al interés público, tanto la misma como sus empleados deben tener confianza y estimación por el público al que sirven. La responsabilidad primordial de una Administración Tributaria consiste en recaudar la cantidad adecuada de impuestos adeudados al gobierno, al menor costo posible para el público. Igualmente, es indispensable que una Administración Tributaria cumpla con sus responsabilidades de un modo que garantice el más alto grado de confianza pública en la eficiencia, integridad e imparcialidad de la organización. Si la misma no es directamente responsable de la redacción de la legislación, al

menos debe involucrarse en determinar como se pueden administrar las disposiciones propuestas del derecho tributario.

El público contribuyente debe poder esperar que la organización responsable de la administración del sistema tributario del país administre las leyes tributarias de manera consecuente y justa, de modos que los contribuyentes que se encuentren en situación similar reciban igual trato de acuerdo con las leyes. Los contribuyentes también deberán recibir un buen valor por las sumas invertidas por la Administración Tributaria en administrar las leyes tributarias. Es decir, la Administración Tributaria debe operar de manera tan eficiente y con efectividad de costos como sea posible. Además de recibir valor por su dinero, el público espera que la Administración Tributaria y sus empleados estén libres de cualquier tipo de corrupción o influencia indebida.

El método que produce mayor efectividad de costos en la cobranza de impuestos es el del cumplimiento voluntario del público con las leyes tributarias. Mientras más actividades coactivas se requieran, más costosa resulta la administración del sistema tributario. Para estimular a los contribuyentes a que cumplan voluntariamente con sus responsabilidades como contribuyentes, es importante que la Administración Tributaria los ayude a comprender sus responsabilidades. Ello puede hacerse a través de asistencia al contribuyente, telefónica, por escrito, personalmente o mediante actividades de educación del contribuyente. Es indispensable que la Administración Tributaria establezca procedimientos y procesos para brindar guía a los contribuyentes.

Igualmente importante para el concepto de cumplimiento voluntario es la creencia por parte del público contribuyente de que la Administración Tributaria respeta los derechos de los contribuyentes y funciona en base a los principios de integridad y honestidad. Para que haya confianza en el sistema tributario, las personas deben creer que es un sistema justo administrado de manera imparcial. Por estas razones, es importante que la Administración Tributaria logre un balance adecuado entre el servicio al cliente y la aplicación justa de las leyes tributarias.

Normalmente, la administración a cargo de la aplicación de las leyes tributarias es la principal, sino la única, administración que recauda los ingresos necesarios para que un gobierno funcione. Aun así, es importante que la Administración Tributaria logre un adecuado balance de las muchas responsabilidades de las que está a cargo. Si se pone mucho énfasis en los

ingresos y otras metas estadísticas y no se enfatiza el servicio al cliente y los derechos de los contribuyentes, ello puede llevar a una falta de confianza por parte del público en la capacidad de la Administración Tributaria para atender debidamente sus responsabilidades. La falta de confianza en la Administración Tributaria que administra la ley también puede llevar a niveles reducidos del cumplimiento voluntario con la ley.

Es recomendable que las Administraciones Tributarias pongan por escrito, los derechos específicos de los contribuyentes en su trato con la Administración Tributaria (estos derechos pueden ser enumerados en las leyes tributarias). Ello indicará claramente a los contribuyentes cuales son sus derechos en su trato con la Administración Tributaria. Las normas éticas y reglas de conducta para los empleados también deben estipularse por escrito, y cada empleado de la Administración Tributaria debe ser capacitado, tanto en los derechos de los contribuyentes como en las reglas de conducta que se espera que los mismos cumplan. Deberán haber disposiciones al igual que un proceso para tratar a los empleados cuyas acciones violen los derechos de los contribuyentes o no cumplan con las reglas de conducta. También deberá haber una forma de desagraviar a los contribuyentes cuyos derechos hayan sido violados (esto con frecuencia también es parte del derecho tributario).

Cualquier revelación de información tributaria deberá realizarse dentro de estrictos lineamientos establecidos en la ley y solamente con el propósito de la administración adecuada de las leyes tributarias. Los contribuyentes deberán esperar que su información tributaria permanezca privada y deberán haber consecuencias legales y relacionadas con el empleo por revelaciones indebidas por parte de cualquier empleado de la Administración Tributaria. Cada empleado de la Administración Tributaria debe ser capacitado respecto a la confidencialidad de la información tributaria y las consecuencias de las revelaciones indebidas.

Los contribuyentes tienen derecho a esperar que los empleados de la Administración Tributaria estén bien capacitados en su área de responsabilidad técnica. Los empleados también deberán tener una comprensión general de las operaciones de la Administración Tributaria, de modo que los problemas de los contribuyentes puedan ser resueltos sin que los contribuyentes tengan que realizar numerosos contactos. Es una expectativa válida por parte del público de que la Administración Tributaria tendrá procesos y procedimientos sobre como debe aplicarse la ley y como debe conducirse los empleados en el desempeño de sus funciones. Deberá

prestarse atención adecuada a la capacitación de los empleados a fin de garantizar que la Administración Tributaria disponga de una fuerza laboral técnicamente calificada y profesional, y que igualmente respete los derechos de los contribuyentes.

Igualmente, la expectativa del público de que la Administración Tributaria tendrá un sistema gerencial de información que proporcione la información necesaria para la adecuada toma de decisiones por las autoridades de la organización también resulta válida. Estos sistemas también deberán proporcionar suficiente información de modo que la Administración Tributaria pueda responder a consultas por parte de las entidades gubernamentales a cargo de la responsabilidad de supervisión, así como a las organizaciones internas encargadas de la revisión y evaluación de los procedimientos, procesos y prácticas de la Administración Tributaria. Deberá tenerse sumo cuidado al determinar los factores críticos que deben medirse para calibrar la efectividad de las operaciones. Las medidas de desempeño de las que depende la Administración Tributaria serán tomadas en cuenta por su fuerza laboral al decidir como deben realizar las funciones que le han sido asignadas. Estas medidas de desempeño deberán respaldar la visión de la Administración Tributaria en lo que respecta a la administración imparcial y consecuente de las leyes que debe hacer cumplir.

Como puede verse, existen muchas facetas en el papel de una Administración Tributaria. Para administrar exitosamente las leyes tributarias del país se debe mantener un balance adecuado entre las diversas responsabilidades. El establecimiento de un sistema para obtener retroalimentación regular de los empleados, el público contribuyente, los profesionales tributarios y cualquier persona con la que la Administración Tributaria trate, proporcionará información importante que la misma puede usar para evaluar cuan bien está cumpliendo con sus responsabilidades. La voluntad de solicitar y responder a la retroalimentación de las partes interesadas de la Administración Tributaria mejorará la confianza del público contribuyente en la Administración Tributaria. Tal como se señaló anteriormente, esta confianza es un factor crítico en la capacidad de la Administración Tributaria para administrar exitosamente las leyes tributarias.

1.3. Los Derechos y la Carta de los Contribuyentes

Para encontrar el balance adecuado entre la soberanía tributaria del estado y el respeto por los derechos de los individuos, es importante que la

Administración Tributaria funcione de modo transparente, respaldando y respetando plenamente los derechos de los contribuyentes. La Administración Tributaria deberá apoyar el derecho de los contribuyentes a las acciones de objeción y apelación.

Los derechos y obligaciones de los contribuyentes deberán establecerse en la legislación nacional. En este capítulo se ilustran algunos ejemplos. Aun cuando no puedan ser sencillamente transplantados a otro país, algunos elementos de estos ejemplos probablemente podrían ser usados en cualquier Administración Tributaria.

Las recientes reformas en las cartas de derecho de los contribuyentes y en los derechos de apelación reflejan un nuevo o renovado énfasis en la Administración Tributaria enfocada hacia el cliente.

La experiencia de Estados Unidos

En los Estados Unidos de América, por ejemplo, la Ley Pública 104-168, comúnmente conocida como la Carta de los Derechos del Contribuyente 2, ha estado vigente desde 1996. Esta ley incluye numerosas disposiciones que se pretende que ofrezcan mayor protección a los derechos de los contribuyentes en el cumplimiento con el Código de Rentas Internas y con el Servicio de Rentas Internas.

Una importante disposición de la Carta de Derechos del Contribuyente de Estados Unidos es el Establecimiento del Defensor del Contribuyente. Las funciones del Defensor del Contribuyente son:

- asistir a los contribuyentes a resolver sus problemas con el IRS;
- identificar áreas en las que los contribuyentes tiene problemas en su trato con el IRS;
- proponer cambios en las prácticas administrativas del IRS que mitiguen estos problemas;
- identificar cambios legislativos potenciales que podrían mitigar estos problemas.

Se requiere presentar dos informes anuales al Congreso de los Estados Unidos:

El primero señala los objetivos del Defensor del Contribuyente para el próximo año calendario.

El segundo informa sobre las actividades del Defensor del Contribuyente

durante el año anterior.

La ley igualmente otorga al Defensor del Contribuyente mayor autoridad para tomar acción respecto a contribuyentes que enfrenten situaciones de gran dificultad potencial creadas por la administración de la ley tributaria. Por ejemplo, la autoridad para modificar o rescindir una Orden de Asistencia al Contribuyente (OAC) solamente se da al:

- defensor del Contribuyente;
- comisionado del IRS;
- comisionado adjunto del IRS.

La siguiente declaración de los derechos del contribuyente es compartida con el público estadounidense e incluye los derechos más importantes de que dispone por ley un contribuyente estadounidense.

Declaración de los Derechos del Contribuyente de los Estados Unidos

1. *Protección de Sus Derechos*

Los empleados del IRS le explicarán y protegerán sus derechos como contribuyente en su contacto con nosotros.

2. *Privacidad y Confidencialidad*

El IRS no revelará a nadie la información que usted nos suministre, salvo según sea autorizado por ley. Usted tiene derecho a saber por qué le estamos solicitando información, cómo la utilizaremos, y lo que sucede si no proporciona la información requerida.

3. *Servicio Profesional y Cortés*

Si usted considera que un funcionario del IRS no lo ha tratado de manera profesional, imparcial y cortés, deberá decírselo al supervisor de dicho empleado. Si la respuesta del supervisor no es satisfactoria, deberá escribir a su Director Distrital o al Director del Centro de Servicio del IRS.

4. *Representación*

Usted podrá, ya sea representarse a sí mismo, o con la debida autorización por escrito, hacer que alguien lo represente. Su representante deberá ser una persona autorizada a actuar ante el IRS, tal como un abogado, contador público autorizado, o agente registrado. Si usted está en una entrevista y solicita consultar dicha persona, debemos detenernos y volver a programar la entrevista en la mayoría de los casos.

5. *Pago Únicamente del Monto Correcto de Impuesto*

Usted tiene la responsabilidad de pagar únicamente el monto correcto de impuesto adeudado conforme a la ley – ni más ni menos. Si no puede

pagar todo el impuesto cuando el mismo vence, es probable que pueda efectuar el pago en abonos mensuales.

6. *Ayuda con Problemas Tributarios No Resueltos*

El Programa Nacional de Solución de Problemas del Defensor del Contribuyente podrá ayudarlos si usted ha tratado infructuosamente de resolver un problema con el IRS. Su Defensor del Contribuyente local, puede ofrecerle ayuda especial si tiene una gran dificultad como resultado de un problema tributario.

7. *Apelaciones y Revisión Judicial*

Si usted está en desacuerdo respecto al monto de su obligación tributaria o ciertas acciones de cobranza, tiene derecho a solicitar a la Oficina de Apelaciones que revise su caso. También puede solicitarle a un tribunal que revise su caso.

8. *Eliminación de Ciertas Sanciones e Intereses*

El IRS desistirá de ciertas sanciones cuando se lo permita la ley, si usted puede demostrar que actuó razonablemente y de buena fe o confió en la inadecuada asesoría de un empleado del IRS. Eliminaremos el interés que sea el resultado de ciertos errores o demoras causados por un empleado del IRS.

La experiencia Holandesa

Legitimidad, certidumbre legal, igualdad ante la ley, los principios legales de la Administración Holandesa de Impuestos y Aduanas.

La tarea permanente de la Administración Tributaria Holandesa puede describirse del modo siguiente:

La Administración Tributaria aplica la legislación que le ha sido encomendada tan eficiente y efectivamente como sea posible, y en sus acciones procura mantener la certidumbre legal e igualdad ante la ley. El servicio a y respeto por el público constituyen parte integral de este comportamiento.

Los principios legales tanto como legitimidad, certidumbre legal e igualdad ante la ley son esenciales para un ente como la Administración Tributaria que está a cargo de aplicar la ley. Cuando los principios legales no están debidamente salvaguardados, se ve afectada la confianza de los ciudadanos en el estado constitucional con ello, su voluntad de cumplir con sus obligaciones.

El respecto por y servicio a los contribuyentes surge de la posición de los ciudadanos en un estado constitucional democrático. El respeto presupone la buena fe, igualdad y lealtad. El énfasis radica en las libertades civiles y reserva por parte del sistema. Solamente cuando se hace un uso inadecuado de los medios es que el gobierno tomará acción para delimitar las fronteras.

La Administración tributaria está convencida de que la voluntad de los contribuyentes a cumplir con sus obligaciones se ve influida por su propia actitud hacia los contribuyentes. Por esta razón, se ha formulado un número de valores básicos. Estos valores básicos definen la forma en que la Administración tributaria deben comportarse con los contribuyentes. Los valores básicos son confiabilidad, responsabilidad y debido cuidado y precaución.

La confiabilidad requiere conducta ejemplar, evitar cualquier conflicto de intereses y un personal independiente y autónomo.

Cada miembro del personal de la Administración Tributaria es responsable de aplicar la ley fiscal y aduanera. Ello significa que los ciudadanos deben poder confiar en esto y ser capaces de dirigirse a la Administración Tributaria con respecto a este punto.

Cuidado y precaución requieren una actitud de servicio caracterizada por la franqueza, confiabilidad, objetividad y certidumbre. Aspectos tales como accesibilidad, rapidez y comprensión también desempeñan un papel aquí.

El papel desempeñado por la Administración Tributaria, por un lado, una organización que cumple responsabilidades estatutarias, y por el otro, una organización de servicio que establece las obligaciones tributarias de los contribuyentes, ha dado origen a la formulación de un objetivo estratégico. El objetivo estratégico que garantiza el cumplimiento y contrarresta el incumplimiento se formula del modo siguiente:

La Administración tributaria procura hacer cumplir y reforzar la voluntad de los contribuyentes para que cumplan con las obligaciones tributarias estatuidas.

Esencial para este objetivo estratégico es la interacción entre la Administración Tributaria y su ambiente. Esto ilustra como la Administración Tributaria desea cumplir con las responsabilidades que le han sido asignadas.

A esta meta se dedican esfuerzos permanentes mediante el suministro de buenos servicios y supervisión y, si es necesario, identificando y emprendiendo acciones legales.

La experiencia Canadiense

Declaración de los derechos de los contribuyentes: tiene derecho a una vista imparcial y trato cortés. La atención imparcial de una queja constituye uno de sus derechos fundamentales. Una de nuestras obligaciones es ayudarlo a ejercer sus derechos.

En sus tratos con el Departamento de Ingresos de Canadá respecto a asuntos del impuesto sobre la renta, usted tiene importantes derechos:

- Información: Usted tiene derecho a información completa y precisa sobre la Ley del Impuesto sobre la Renta, los derechos que esta le concede y las obligaciones que le impone;
- Imparcialidad: usted tiene derecho a exigir aplicación imparcial de la ley. Es nuestra tarea recaudar solamente el monto correcto de impuesto, ni más ni menos;
- Cortesías y consideración: usted tiene derecho a trato cortés y considerado en sus relaciones con nosotros, ya sea que estemos solicitando información o haciendo arreglos para una entrevista o auditoría;
- Presunción de honestidad: usted tiene derecho a que se presuma que es honesto, a menos que exista prueba en contrario.

Usted dispone de muchos otros derechos bajo la ley de Canadá:

- Privacidad y confidencialidad: usted tiene derecho a esperar que utilizaremos la información personal y financiera que usted nos proporcione solamente para los fines que permita la ley;
- Revisión imparcial: usted tiene derecho a objetar una liquidación si considera que se le ha tratado injustamente. Usted debe ejercer este derecho dentro de un período específico. Una vez que haya presentado un aviso de objeción, realizaremos una revisión imparcial de su archivo. Si el asunto no es resuelto a su satisfacción, podrá apelar ante los tribunales;
- Montos en disputa: usted tiene derecho a retener los montos en disputa, en la medida en que la ley lo permita, hasta que nuestros funcionarios o un tribunal decida su objeción. Si usted apela ante un tribunal superior, usted

podrá dar una garantía en lugar de pagar los montos en disputa;

- Servicio bilingüe: usted tiene derecho a servicio en el idioma oficial de su opción;
- Usted tiene la prerrogativa de conocer sus derechos e insistir en que los mismos les sean respetados;
- Usted tiene derecho a todo beneficio que la ley permite;
- Usted tiene derecho a arreglar sus asuntos de modo que pague el monto mínimo de impuesto que la ley permita. Estamos comprometidos a aplicar las leyes tributarias de manera consecuente y justa. Actuaremos con firmeza contra los que sean culpables de evasión tributaria.

La experiencia Panamá

En Panamá, los derechos de los contribuyentes se publican en un aviso bien definido (Carta la contribuyente) que incluye muchas preguntas frecuentes desde el punto de vista del contribuyente, la respuesta de la Administración Tributaria y sus límites legales.

Se incluyen preguntas tales como:

- cuáles son las obligaciones de un contribuyente;
- qué se le permite hacer a un auditor;
- cuál es el límite de tiempo para una auditoría;
- qué documentos puede solicitar la Administración Tributaria a un contribuyente;
- cuáles son las sanciones si un contribuyente no cumple con sus obligaciones;
- qué información puede mantener la Administración Tributaria en sus registros.

La experiencia Italia

Los principios de la carta de los derechos de los contribuyentes son:

- El derecho a transparencia estadística y el derecho a conocer la entidad tributaria y otros entes económicos públicos;
- El derecho a que la Administración Tributaria se le aproxime de buena fe;

- El derecho a que se le aproxime al mismo nivel de la administración tributaria en asuntos relativos a pagos, intereses y devoluciones;
- El derecho a ser informado sobre la interpretación de las leyes y sobre las consecuencias del propio comportamiento del contribuyente;
- El derecho a que se le proteja de los excesos de la presión legislativa y el derecho a la certidumbre legal;
- El derecho a ser informado y a ser escuchado;
- El derecho a no ser obligado a cumplir en acciones inútiles o excesivamente costosas en relación con los resultados;
- El derecho a la prontitud y oportunidad de la acción administrativa en asuntos tributarios;
- El derecho a no pagar más de lo estipulado por ley;
- El derecho a monitorear la aplicación de la ley.

Ciertas sugerencias fueron recientemente consideradas por el Consejo Superior de Finanzas de Italia el cual expresó una opinión favorable al Ministro para la emisión de directrices estipulando:

- Claridad y transparencia de las disposiciones tributarias. Se recomienda que las disposiciones y procedimientos administrativos de la Administración Tributaria permitan al contribuyente cumplir con sus obligaciones tributarias con el menor número de dificultades posible y de la forma más sencilla y menos costosa;
- Conocimiento de las reglas. La Administración Tributaria debe tomar la iniciativa para permitir a los ciudadanos recibir toda la información sobre las disposiciones administrativas vigentes en la tributación. Además, la Administración Tributaria debe publicar, de manera oportuna y haciendo uso de los medios adecuados, todas sus circulares y resoluciones y cualesquiera otros actos o decretos sobre su organización, sus funciones y sus procedimientos. Las publicaciones que contenga estos actos, y en particular los textos coordinados, están a disposición del contribuyente en cada oficina tributaria;
- Conocimiento de los actos. Además de cualesquiera elementos adicionales estipulados por ley o disposiciones estatutarias, todos los actos anunciados por las Administraciones Tributarias a sus contribuyentes deben indicar lo siguiente:
 - la oficina tributaria en la que hay disponible información completa sobre el acto anunciado;
 - el límite de tiempo y la autoridad administrativa y/o judicial ante la cual es posible apelar, incluyendo toda la información necesaria que debe incluirse;

- el funcionario u oficina a cargo del procedimiento;
- Directrices sobre devoluciones, entrada en los registros tributarios y simplificación de los procedimientos;
- Directrices sobre la realización de auditorías tributarias. Todas las entradas, inspecciones y auditorías realizadas en las instalaciones usadas por actividades comerciales, industriales, agrícolas, artísticas o profesionales se hace en base a las necesidades reales de efectuar verificaciones y controles en el propio lugar. Salvo casos particularmente urgentes (a ser respaldados por pruebas documentales), se deberán realizar durante las horas laborables y de modo que se evite crear obstáculos a las relaciones de negocios profesionales y comerciales del contribuyente. Además, una auditoría en el propio lugar no debe durar más de 30 días hábiles;
- Garante del contribuyente. Cada Dirección Regional de Ingresos designará un funcionario calificado que solicite documentos o explicaciones a las oficinas pertinentes respecto a preguntas presentadas por escrito por el contribuyente o cualquier otra persona y quejándose sobre mal funcionamiento, irregularidades, imprecisiones, prácticas administrativas anómalas o irrazonables y cualquier otro comportamiento que sea susceptible de afectar la relación de confianza entre los ciudadanos y la Administración Tributaria. Las oficinas competentes deben responder en el término de 30 días.
“El garante informa a la dirección regional o departamental competente sobre los resultados de la actividad realizada, y si es necesario, también informa a los órganos de control, cuando informa a la persona que presentó el aviso.”;
- Contribuyentes no residentes. Las oficinas de la Administración Tributaria deben asegurar que los contribuyentes que residan en el exterior puedan obtener información oportuna sobre los arreglos para la implantación de la tributación, posiblemente a través de la cooperación con consulados y que puedan utilizar un conjunto simplificado de formularios y facilitar los procedimientos para la emisión de su código tributario, la presentación de las declaraciones y el pago de impuestos.

Las directrices anteriores están precedidas por un decreto ministerial sobre *auto-defensa* de acuerdo con el cual la Administración Tributaria tiene derecho a “reexaminar, en casos de interés público, su propia jurisdicción a fin de obtener la anulación de actos que han probado ser ilegales”.

Países como España y Nicaragua tienen declaraciones similares.

1.4. Misión

Las administraciones tributarias, al igual que las compañías privadas y otras organizaciones, tienen una actividad esencial, siendo la misma la aplicación y cobranza de impuestos, tarea que deben realizar de acuerdo con la ley. Es importante que las Administraciones Tributarias establezcan una clara definición de su actividad esencial desde el inicio y que la den a conocer a las partes interesadas. La actividad esencial es la respuesta a la pregunta respecto a qué es lo que debe hacer una administración de impuestos y aduanas. Otra pregunta es cómo cumple la administración con las responsabilidades que le han sido asignadas. Este es el campo de la filosofía organizacional, la planificación estratégica, gestión del riesgo y control de los factores críticos de éxito.

La declaración de misión muestra la dirección en la que deberá desarrollarse la organización y lo que debe lograrse en el futuro. En general, una misión no incluye indicadores de cantidad, como tampoco indica límites de tiempo. Las metas, indicadores, cantidades mensurables, y cifras similares son señaladas en el plan estratégico o anual; los mismos forman la elaboración detallada y concreta de una misión.

La misión de una organización, su estrategia y sus metas están relacionadas. La misión es siempre una declaración concisa de lo que la organización desea lograr. La estrategia indica como se van a cumplir las principales responsabilidades en el futuro cercano. Las metas son solamente las herramientas operacionales con las que se logra alinear la estrategia con las actividades diarias. La gerencia de la organización tiene que ver con las expectativas y avances externos, así como las limitaciones de la organización. El campo gerencial es la llamada brecha estratégica. Y en este campo, el juego está haciendo sus propias opciones.

Directrices para una tributación imparcial:

- los individuos de cada estado deben contribuir a sostener el gobierno, tan cerca como sea posible en proporción a sus respectivas capacidades;
- el impuesto que cada individuo está obligado a pagar, debe ser correcto y no arbitrario;
- cada impuesto debe ser aplicado en el momento y el modo en que su pago sea más conveniente para el contribuyente;

- cada impuesto debe ser determinado de modo que retire y mantenga fuera de los bolsillos de las personas tan poco como sea posible, por encima y sobre lo que contribuye al tesoro público del estado.

Algunos ejemplos de declaraciones de misión de Administraciones Tributarias del CIAT

Canadá:

Nuestra misión es promover el cumplimiento con la legislación y reglamentos tributario, comercial y fronterizo de Canadá a través de la educación, servicio de calidad y aplicación responsable, contribuyendo así al bienestar económico y social de los canadienses. Creemos que la *integridad* es la base de nuestra administración. La *integridad* implica tratar a las personas imparcialmente y aplicar la ley imparcialmente. La *integridad* requiere que actuemos con honestidad y franqueza.

Creemos que el *profesionalismo* es la clave del éxito para lograr nuestra misión. El *profesionalismo* significa estar comprometido con las más altas norma de realización. El *profesionalismo* requiere que actuemos con dedicación y destreza.

Creemos que el *respeto* es la base del trato con colegas y clientes. El *respeto* significa ser sensible a y responder a los derechos de los individuos. El *respeto* requiere que actuemos con cortesía y consideración en todo momento.

Creemos que la *cooperación* es la base para hacer frente a los retos del futuro. La *cooperación* significa establecer asociaciones y trabajar en conjunto hacia metas comunes. La *cooperación* requiere que actuemos con liderazgo e innovación.

Chile:

El Servicio de Rentas Internas es responsable de aplicar y administrar el sistema de impuestos internos, monitorear a los contribuyentes para asegurar que cumplan con las disposiciones tributarias y facilitar dicho cumplimiento.

Colombia:

Administrar los sistemas tributarios y aduaneros, y controlar las operaciones

de cambio con el fin de garantizar:

- equidad, neutralidad y progresividad de los impuestos;
- condiciones de competencia leal y niveles de cobranza competitivos.

La Administración Tributaria colombiana enfrentará los retos del siglo 21 con procesos fortalecidos, eficientes y efectivos basados en la gerencia participativa, tecnología adecuada y un alto nivel de confianza del público.

República Dominicana:

Visión: Crear entre los contribuyentes una conciencia tributaria nacional, eliminando la cultura de incumplimiento y evasión tributarios, promoviendo la acción transparente y eficiente de sus funcionarios, a fin de brindar al estado y a los contribuyentes un servicio de alta calidad.

Misión: Garantizar y facilitar a los contribuyentes, el cumplimiento preciso, voluntario y oportuno con las obligaciones tributarias y lograr las metas y políticas tributarias determinadas por el estado.

Objetivo: Garantizar la cobranza oportuna de impuestos presupuestados por el gobierno central sobre la base de un programa que aumentará la percepción por parte de los contribuyentes de los riesgos del incumplimiento con sus obligaciones tributarias.

México:

Recaudar las contribuciones federales necesarias con calidad y eficiencia para financiar los gastos públicos, garantizando la correcta y equitativa aplicación de la legislación tributaria y promoviendo el cumplimiento voluntario y oportuno.

Visión: Convertirse en una Administración Tributaria moderna, profesional, honesta con vocación de servicio que proyecte un alto nivel de confianza en la sociedad.

Valores: credibilidad, respeto, solidez, servicio y efectividad.

Países Bajos:

El objetivo estratégico consiste en garantizar el cumplimiento y contrarrestar el incumplimiento. Este objetivo se formula del modo siguiente:

La Administración Tributaria procura hacer cumplir y reforzar la voluntad de los

contribuyentes de cumplir con las obligaciones tributarias estatutarias.

Estados Unidos:

Brindar a sus contribuyentes servicio de alta calidad, ayudándolos a comprender y cumplir con sus responsabilidades tributarias y aplicando a todos la ley tributaria con integridad e imparcialidad.

Venezuela:

Contribuir activamente a la formulación de la política fiscal. Modernizar y administrar efectiva y eficientemente el sistema nacional de cobranza de impuestos, promoviendo así el desarrollo de una cultura tributaria; basada en los principios de legalidad, honestidad, equidad y respeto por el contribuyente, a fin de contribuir a mejorar la calidad de vida de la población.

Otros tres ejemplos de países no miembros del CIAT:

Singapur:

Actuaremos de manera responsable ante el gobierno administrando nuestras leyes tributarias efectivamente. Nos aseguraremos que los impuestos sean recaudados prontamente; y que el costo de cobranza se mantenga bajo. Brindaremos a los contribuyentes servicio oportuno y de calidad, estimularemos el cumplimiento y la asistencia, y simplificaremos nuestros procedimientos.

Manejaremos de manera firme el incumplimiento y la evasión tributaria y nos aseguraremos que los contribuyentes solamente paguen su contribución justa del impuesto. Esto lo lograremos a través de un personal motivado, competente y bien capacitado.

Irlanda:

Mantener la confianza del público en la dirección de ingresos mediante una operación eficiente y orientada hacia los clientes. Maximizar el cumplimiento voluntario y desalentar la evasión y elusión. Optimizar el desempeño y desarrollo del personal. Utilizar los recursos de manera eficiente, efectiva y adecuada.

Nueva Zelanda:

El Departamento de Rentas Internas brindará un servicio de política tributaria y social de calidad al gobierno y a la comunidad. Nos proponemos maximizar el cumplimiento con la legislación de política tributaria y social de Nueva

Zelanda a través de la educación, servicio de calidad y aplicación de la ley de manera imparcial, pero firme.

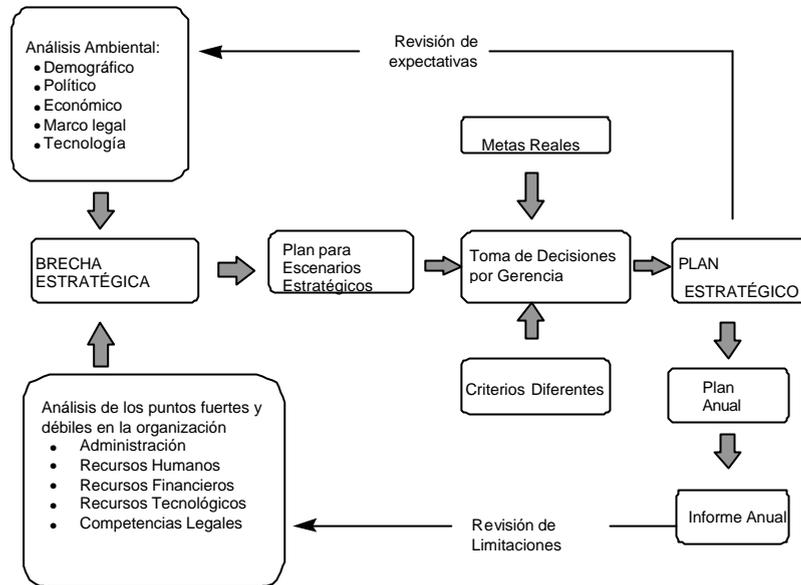
En todos estos ejemplos de misiones para una Administración Tributaria, descubrimos una amplia variedad de metas estratégicas que son mensurables para:

- optimizar el cumplimiento;
- actuar como proveedor de servicios de acuerdo con las metas de cumplimiento;
- garantizar la confianza del público en la integridad e imparcialidad de la Administración Tributaria;
- garantizar imparcialidad, equidad e igualdad en la aplicación y cobranza de impuestos;
- mejorar la productividad;
- mejorar la calidad de los productos y servicios;
- prevención óptima del fraude en la sociedad;
- uso eficiente, efectivo y adecuado de los recursos;
- personal motivado, competente y bien capacitado.

El hecho de que estas metas hayan sido claras y precisamente redactadas es inaplicable a su existencia. Las mismas tienen diferentes partes interesadas, cada una con su propio interés en el desempeño de la Administración Tributaria. Algunas de estas metas son muy explícitas, y hasta han sido discutidas, pero la mayoría no lo son. Estas no son realmente específicas y son vagamente conocidas.

El desempeño estratégico y la determinación de los factores críticos de éxito son el resultado de un análisis ambiental, así como de un análisis de los puntos fuertes y débiles de la organización.

La forma en que se puede determinar la estrategia se describe en el siguiente diagrama.



Modelo 1.1 Determinación estratégica

Cumplimiento voluntario

Muchas Administraciones Tributarias han adoptado la misión del cumplimiento voluntario. Esta misión se basa en tres principios:

1. En el desempeño de sus tareas, la Administración Tributaria procura mejorar el cumplimiento con la ley tributaria. Cada funcionario procura mantener y mejorar el cumplimiento de los contribuyentes o el deseo de los contribuyentes de cumplir con sus obligaciones tributarias tan voluntariamente como sea posible;
2. El cumplimiento voluntario de sus obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes tiene un doble efecto. Las leyes tributarias serán mejor observadas, lo que significa mayor efectividad, y la Administración Tributaria puede trabajar más eficientemente. Como resultado, el impuesto total aplicado y recaudado aumentará a largo plazo, mientras que al mismo tiempo, los costos de cobranza disminuirán;
3. El cumplimiento vincula dos elementos de la misión de la Administración Tributaria. El trato imparcial y adecuado de los contribuyentes es esencial para lograr el cumplimiento. Un mayor cumplimiento lleva a

mejores declaraciones de impuestos de los contribuyentes y así, a resultados óptimos.

1.5. Autonomía

Una Administración Tributaria tiene un componente altamente técnico que debe mantenerse independientemente de los cambios políticos que se puedan producir en el gobierno. La autonomía es básica para el buen desempeño de una Administración Tributaria, especialmente por razones de efectividad y eficiencia en su operación y en la asignación de recursos. Otra razón por la que debe existir la autonomía es para eliminar la influencia política (particularmente en casos específicos e individuales).

Con frecuencia la autonomía tiene una base estatutaria, aunque hay muchos ejemplos en que este no es el caso. Un ejemplo de autonomía que no está estatutariamente definida es la Administración Holandesa de Impuestos y Aduanas, la cual se basa en un sistema de delegación. Un ejemplo de autonomía con base estatutaria es el IRS en los E.U.A. A la cabeza de este sistema se encuentra un Comisionado designado quien es políticamente responsable de la Administración Tributaria. Un comisionado del IRS es designado por un período de 5 años, para garantizar su independencia.

Por regla, se puede decir que la autonomía de la Administración Tributaria está basada en las siguientes ideas subyacentes:

1. Autonomía presupuestaria

Una Administración Tributaria debe ser responsable del manejo de su propio presupuesto a fin de llevar a cabo sus programas. La autonomía presupuestaria también debe incluir la posibilidad de generación de crédito presupuestario, dependiendo del cumplimiento de los objetivos, vinculando esto directa o indirectamente con la creciente cobranza global y cobranza gracias al desempeño de la Administración Tributaria (evaluación, auditorías y aplicación de los impuestos). Conjuntamente con los esfuerzos por lograr mayor flexibilidad en la administración interna de recursos, está ganando aceptación el concepto de asignación de un porcentaje fijo de los ingresos tributarios a la Administración Tributaria para financiar sus requerimientos.

Aunque la asignación de un porcentaje fijo de ingresos tributarios para financiar las Administraciones Tributarias puede ser un instrumento efectivo a corto plazo, existe un número de argumentos válidos contra su uso como medida a mediano o largo plazo. Como medida intermedia a corto plazo,

podría estar justificada por el hecho de que se está llevando a cabo una reforma profunda de la administración, lo que generalmente involucra una considerable inversión en infraestructura. Mantener esta asignación de porcentaje por un período más largo de tiempo significa introducir rigideces indeseables en la asignación de recursos a la Administración Tributaria. Los ingresos pueden fluctuar por razones totalmente fuera del control de la administración – por ejemplo, debido a períodos de desarrollo económico sostenido o crisis cíclicas. ¿Debería una Administración Tributaria estar a merced de altas y bajas cíclicas? Es por ello que luego de que se haya concluido la etapa de fuerte inversión en infraestructura, y una vez que las sumas necesarias para cubrir los requerimientos reales de la Administración Tributaria hayan sido determinados deberá restaurarse un sistema presupuestario más tradicional.

En relación con esto, se debe hacer referencia al tema del ciclo presupuestario. Los presupuestos, ciertamente, son preparados sobre una base anual. Sin embargo, los planes de la Administración Tributaria generalmente cubren un número de años. Para reducir la incertidumbre en el financiamiento, es recomendable para las autoridades (p.e. el Ministerio de Finanzas) acordar el financiamiento de dichos planes por períodos de por lo menos dos años. También sería recomendable para la presentación anual del presupuesto al órgano representativo (p.e. el Parlamento) que se incluya una explicación de los requerimientos de financiamiento para el plan de reforma hasta la conclusión del mismo. Estas medidas darían cierto nivel de seguridad a la Administración Tributaria en la ejecución de sus planes de reforma.

2. Autonomía en la gerencia de los recursos humanos y materiales

Las administraciones tributarias deben estar en capacidad de diseñar una política flexible de recursos humanos y materiales, adaptada a las necesidades funcionales de la organización. El tema gerencial de recursos se explica en mayor detalle en otros capítulos de este manual.

3. Autonomía en la determinación de objetivos

Las administraciones tributarias deben tener la capacidad para determinar sus propios objetivos: para lograr resultados, una Administración Tributaria autónoma requiere definir un horizonte de desempeño. De acuerdo con este criterio, la preocupación de “cómo” administrar debe ceder ante la pregunta de “por qué” o “por que cosa” se administra. Por ello, la Administración tributaria debe procurar la aprobación de su programa de objetivos dentro del contexto

de un proceso de discusión y análisis en el que participen todas las partes (gobiernos central, regional y local) responsables.

4. Autonomía en la política de incentivos

Esta autonomía se refiere a la relación entre objetivos e incentivos ocupacionales: la última demostración de autonomía es el vínculo entre el logro de los objetivos y un esquema de incentivos que afecte el salario de los funcionarios civiles. Esta es una forma efectiva de involucrarlos en el logro de las metas e igualmente estimula las iniciativas personales, favoreciendo la efectividad del desempeño administrativo.

¿Cuáles son los beneficios de la autonomía? Una organización autónoma con supervisión adecuada a los más altos niveles, permite un mayor grado de profesionalismo en los funcionarios civiles y una mayor medida de eficiencia en la gestión y cobranza de impuestos.

Por sí misma, la autonomía no resuelve ninguno de los problemas existentes en la aplicación de un sistema tributario, pero permite la introducción de nuevos instrumentos y una estructura organizacional más racional para hacerle frente a los mismos, tan pronto como una Administración Tributaria sea capaz de tomar sus propias decisiones y asumir sus propias responsabilidades.

La autonomía de la Administración Tributaria no está en conflicto con la necesidad del Ministro de Finanzas de definir la política tributaria. También es compatible con la cooperación entre el Ministerio y la gerencia de la Administración Tributaria.

Una organización autónoma requiere implantar mecanismos de control adecuados que sirvan como herramientas esenciales para garantizar eficiencia en la gestión de recursos a la vez que proporcionar la información requerida para tomar decisiones, brindando así seguridad a la organización tan pronto como las reglas de la organización hayan sido probadas. El principal objetivo de la autonomía es lograr mayor adaptabilidad y flexibilidad en la gestión de recursos humanos y materiales, y como resultado, una Administración Tributaria más eficiente. Sin embargo, esta mayor autonomía conlleva sus propios riesgos y debe acompañarse de un mecanismo de control retrospectivo para asegurar que la flexibilidad no signifique gasto innecesario y garantizar que el interés público esté protegido en todo momento.

Mayor autonomía por sí sola no garantiza un incremento automático en la eficiencia o efectividad de la organización. La autonomía es solamente un componente que, en combinación con objetivos claros para la organización y una estrategia adecuada para efectuar el cambio, puede contribuir a que las Administraciones Tributarias sean más eficientes. Sin objetivos claros y una adecuada estrategia, una mayor autonomía no mejorará la efectividad de la Administración Tributaria. La autonomía, por lo tanto, no es un fin, sino una herramienta – a un medio hacia un fin.

El deseo de lograr mayor flexibilidad en la gestión de recursos ha inspirado el movimiento actual hacia una Administración Tributaria más autónoma. Según se indica, una gestión más flexible de recursos puede contribuir a mejorar la eficiencia de la administración.

La experiencia de Estados Unidos

Para el Comisionado del Servicio de Rentas Internas de los Estados Unidos, la autonomía es un concepto relativo. En los Estados Unidos, los funcionarios públicos tienen que rendir cuentas primordialmente ante el pueblo a través del proceso político democrático. En el caso del Comisionado del IRS, la rendición de cuentas está directamente vinculada al Presidente de los Estados Unidos quien es el que lo designa, y con el Senado que ratifica al nuevo Comisionado a través de vistas formales y públicas de ratificación. Aun a pesar de estas limitaciones democráticas, los Estados Unidos se toma grandes molestias para asegurar que tanto el Comisionado como el IRS sean tan autónomos como sea posible.

Por ejemplo, solamente dos de los casi 100,000 empleados del IRS son designados políticos, el Comisionado y el Asesor Legal en Jefe. El resto de la fuerza laboral, incluyendo el Comisionado Adjunto, ocupan cargos que están bajo los principios y reglamento del servicio civil.

En 1999, el Congreso de Estados Unidos aprobó un término de cinco años para el Comisionado del IRS. Ello aseguraría que la tenencia del cargo por el Comisionado se extendería más allá de la tenencia del cargo del propio Presidente (a menos, por supuesto, que el Presidente fuera reelegido para un segundo período). En 1999, el Congreso también aprobó una junta supervisora del IRS siendo la mayoría de los miembros de la junta personas del sector privado (no gubernamental) que representan un amplio espectro de

los contribuyentes estadounidenses. Estas iniciativas de 1999 crearon mayor autonomía para el Comisionado frente a los partidos políticos a la vez que hacen que el Comisionado tenga que rendir cuentas más directamente ante el pueblo estadounidense.

La autonomía del Comisionado para supervisar las necesidades financieras y presupuestarias del Servicio de Rentas Internas es significativa, pero no absoluta. En el proceso de formulación del presupuesto anual, el Comisionado prepara y envía el presupuesto de la agencia al Departamento del Tesoro y defiende los recortes significativos propuestos por el Departamento. Este proceso se repite cuando el Departamento del Tesoro envía el presupuesto del IRS al Director de Presupuesto. El Director de Presupuesto y el Secretario del Tesoro están ambos en el gabinete del Presidente.

El Director de Presupuesto recopila anualmente el presupuesto del gobierno federal en nombre del Presidente. Este presupuesto, cuando es presentado al Presidente del Congreso, se conoce como el "Presupuesto del Presidente".

El Congreso revisa el Presupuesto del Presidente y en esa revisión puede realizar vistas públicas sobre diferentes partes del presupuesto llamadas asignaciones. Cuando se anuncian las vistas públicas sobre las asignaciones del IRS, el Comisionado del IRS o su designado se sienta en las vistas del comité de presupuesto del Congreso a defender su presupuesto y el del Presidente para el IRS.

La revisión política del presupuesto del IRS ha estado históricamente enfocada en el debate de política pública más que en el debate del análisis costo-beneficio. El debate de política, por ejemplo, dirigió el actual presupuesto del IRS para el financiamiento de la reforma y la reestructuración del IRS y la implantación de la Carta de Derechos del Contribuyente.

Sin embargo, existen excepciones importantes en el debate puro de política pública. Un claro ejemplo de esto se produjo cuando un Comisionado del IRS exitosamente cabildeó a favor de una ley requiriendo que todos los hijos considerados como dependientes tengan un Número de Seguro Social (NSS) y requiriendo a los contribuyentes indicar ese NSS en sus declaraciones de impuestos. Con la implantación de esta legislación, más de 6 millones de hijos inexistentes, principalmente hijos reclamados dos veces por padres divorciados en declaraciones separadas, fueron eliminados de las

asignaciones para dependientes en las declaraciones de impuestos. Esta iniciativa incrementó el cumplimiento del contribuyente a la vez de disminuir el costo de lograr el cumplimiento.

Una vez aprobado el presupuesto del IRS por el Congreso, es convertido en ley mediante la firma del Presidente (pero siempre sujeto a su veto si está firmemente en desacuerdo con el anteproyecto que se le haya enviado) y asignado al IRS. El Comisionado dispone de absoluta discreción gerencial para invertir el dinero dentro de su autoridad legal, según lo define la ley y los registros del Congreso que claramente definen cual era la intención del Congreso para gastar el dinero. Así, a fin de cuentas, el proceso financiero se inicia con el Comisionado y concluye con el Comisionado.

En resumen, la autonomía del Comisionado para financiar el Servicio de Rentas Internas es conservada aun cuando el mismo esté participando activamente en un importante proceso político. Esta aparente contradicción funciona bien porque el presupuesto es discutido abiertamente, permitiendo al partido opositor revisar el Presupuesto del Presidente en busca de iniciativas que la oposición considere contrarias al bienestar público. Esta apertura incluye la difusión por televisión de los debates del congreso y las vistas del presupuesto, así como fácil acceso de los medios y el público en general a los documentos oficiales del Congreso.

Para una visión de conjunto de las Administraciones Tributarias miembros del CIAT que mantienen el régimen de autarquía, véase el Apéndice VI.

2. Consideraciones Generales de Diseño

A una administración tributaria se le puede dar forma de diversas maneras, por lo que es importante un número de consideraciones. Por ejemplo, se puede optar por diferentes mecanismos de coordinación, filosofías gerenciales y modelos organizacionales. También se debe tomar en cuenta las consideraciones instrumentales (tales como el alcance del control) y las tendencias organizacionales.

2.1. Coordinación, división e integración

La estructura involucra dos requerimientos fundamentales: la división del trabajo en tareas específicas y lograr la coordinación entre las tareas.

Mintzberg¹ mencionó cinco mecanismos de coordinación que parecen explicar las formas fundamentales en que las organizaciones coordinan su trabajo.

Estos deben considerarse como los elementos básicos de la estructura, el pegamento que mantiene unidas a las organizaciones.

1. El ajuste mutuo logra la coordinación del trabajo mediante el simple proceso de comunicación informal;
2. La supervisión directa logra la coordinación al tener a una persona que asuma la responsabilidad del trabajo de los otros, dándoles instrucciones y supervisando sus acciones;
3. Los procesos de trabajo son estandarizados cuando el contenido del trabajo es especificado o programado;
4. Los productos son estandarizados cuando los resultados del trabajo, por ejemplo, las dimensiones del producto o el desempeño son especificados;
5. Las destrezas (y conocimiento) son estandarizadas cuando se especifica el tipo de capacitación requerido para realizar el trabajo.

A medida que se torna más complejo el trabajo organizacional, los medios favoritos de coordinación parecen cambiar del ajuste mutuo a la supervisión

¹ Mintzberg, H., Structure in Fives, designing effective organizations, Prentice Hall, New York 1983.

directa a la estandarización, preferiblemente de los procesos de trabajo, o de otro modo los resultados, o destrezas, revirtiendo finalmente al ajuste mutuo.

La integración es el acto o actos que sistemáticamente reúnen un conjunto de operaciones. La integración existe en muchas formas y en muchos niveles. La integración es lo contrario de la división del trabajo. Cada organización se basa en el principio de esta división.

Existen dos dimensiones:

1. División horizontal: cuantas tareas diferentes están combinadas en cada persona o función y cuan amplia o estrecha es cada una de estas tareas.
 - especialización horizontal del trabajo: las organizaciones dividen su trabajo para aumentar la productividad. La especialización horizontal aumenta la repetición en el trabajo, facilitando así su estandarización. Los resultados pueden producirse más uniforme y eficientemente. La especialización horizontal también se enfoca en la atención del trabajo lo que facilita el aprendizaje. Una última razón para la especialización es que permite parear al individuo con la tarea;
 - expansión horizontal del trabajo: el empleado se dedica a una amplia variedad de tareas asociadas con la fabricación de productos y servicios. Puede, ya sea hacer más tareas en secuencia, o hacerlas una a la vez, como antes, pero intercambia tareas con sus colegas periódicamente de modo que su trabajo sea más variado;
2. Especialización vertical del trabajo: separa el desempeño del trabajo de la administración del mismo. Las organizaciones especializan trabajos en la dimensión vertical en la creencia de que se requiere una perspectiva diferente para determinar como debe realizarse el trabajo. En particular, cuando un trabajo es altamente especializado en la dimensión horizontal, se hace más estrecha la perspectiva del trabajador, haciendo más difícil que pueda relacionar su trabajo con el de otros. Por lo que el control del trabajo con frecuencia se transfiere a un gerente con la visión necesaria para coordinar el trabajo mediante supervisión directa o a un analista que puede hacerlo mediante estandarización.

La integración es lo contrario de división. Existen diferentes métodos y alcance de integración. Cabe mencionar:

- Integración substantiva: ocurre cuando dos o más bases tributarias se integran en una sola. Por ejemplo: la definición del salario como base de las contribuciones de seguridad social es igual a la del impuesto sobre la renta de personas naturales y solamente se recaudará un monto;

- Integración funcional: ocurre cuando se integran las acciones. Por ejemplo: las declaraciones de seguridad social y las declaraciones del impuesto sobre la renta de personas naturales se presentan en el mismo formulario, o se pagan conjuntamente, o ambos; hay una sola auditoría de todos los impuestos a los que los contribuyentes están sujetos;
- Integración de datos: ocurre cuando dos unidades tienen acceso de los datos entre sí;
- Integración de la infraestructura: ocurre cuando se comparte el equipo de otro socio.

2.2. Filosofía gerencial

Cada vez más se espera que las administraciones tributarias proporcionen respuestas rápidas y apropiadas, con efectividad de costos, al alcance y complejidad cambiantes del gobierno y las expectativas de los ciudadanos.

Como organizaciones progresivas que responden al cambio, las administraciones tributarias deben ser guiadas e influidas por:

- un conjunto de valores comunes: integridad, profesionalismo, respeto y cooperación;
- una cultura corporativa basada en servicio de alta calidad, ejecución responsable, eficiencia y trabajo en equipo;
- prestación del servicio de manera visible, accesible, abierta y que responda a los clientes.

Las organizaciones que funcionan bien tienen éxito en proporcionar servicio de alta calidad y ejecución responsable:

- brindando servicio responsable y efectivo en los puntos de la prestación del servicio;
- comprometiéndose a la consulta y comunicación con los clientes;
- siendo abiertas a los nuevos conceptos y el cambio tecnológico;
- promoviendo el profesionalismo y la integridad;
- desarrollando empleados profesionales y comprometidos:
 - en un ambiente de aprendizaje continuo;
 - mediante comunicación, consulta y retroalimentación de los empleados;
 - brindando oportunidades de desarrollo.

Las organizaciones modernas, incluyendo las administraciones tributarias, con frecuencia utilizan el trabajo en equipo como principio gerencial rector, ya

sea en la línea frontal o en el centro de la organización. El trabajo en equipo se basa en liderazgo que promueve la preparación, información compartida, comunicación, participación y delegación de autoridad. El trabajo en equipo crea una organización en la que las personas revisan, consultan y trabajan unas con otras en una asociación a fin de mejorar continuamente y lograr las metas de la organización.

El trabajo en equipo se basa en equipos que tienen:

- un claro mandato;
- la autoridad para tomar decisiones;
- la habilidad para diseñar sus operaciones a fin de lograr el éxito;
- una responsabilidad compartida por los resultados.

El trabajo en equipo significa:

- crear una estructura en la organización en la que los equipos puedan ofrecer un servicio completo a los clientes. En muchos casos, esto requiere la integración en un solo equipo, de las tareas previamente dispersas en otras unidades;
- facultar a los miembros del equipo para que puedan brindar servicios que estén orientados hacia los resultados y que sean sensibles;
- reforzar el papel de liderazgo de los gerentes: avanzando más allá del papel de mando y control a uno de preparación, facilitación y coordinación;
- usar un asesor técnico, cuando se requiera para asistir al equipo;
- avanzar hacia equipos más grandes a medida que la organización evoluciona.

En un equipo efectivo, cada miembro:

- tiene un papel que desempeñar;
- participa en el establecimiento y logro de las metas;
- comprende los papeles de los demás y como todos se interrelacionan.

Dentro del marco de un equipo de trabajo, el líder del equipo es responsable y debe rendir cuentas de las acciones y resultados del equipo y de cada uno de los miembros individuales. El líder del equipo coordina, facilita, guía y desarrolla al equipo y a los miembros del equipo para que sean innovadores y respondan a las necesidades de los clientes.

Mientras que el líder del equipo facilita el logro global de las metas por el equipo, el asesor técnico respalda al equipo de una manera específica. El asesor técnico ayuda a los miembros del equipo realizar sus tareas,

facilitando la adquisición y aplicación del conocimiento técnico.

Dentro del concepto de trabajo en equipo, el personal está facultado para brindar un servicio que responda a los clientes de manera eficiente y efectiva. En una organización altamente técnica como la nuestra, el personal requiere conocimiento, habilidades, herramientas y recursos especializados para responder a las necesidades de los clientes.

Uno de los recursos es el asesor técnico del equipo es facilitar el aprendizaje técnico de los otros en el equipo.

La organización respalda el trabajo en equipo desarrollando una visión corporativa clara afianzada en excelencia de servicio y mejoramiento organizacional continuo. Ello lo logra estimulando un ambiente de trabajo sensible, promoviendo el liderazgo participativo (p.e. aumentando la delegación) e instando al mejoramiento de la eficiencia y efectividad de los programas, conjuntamente con el apoyo instrumental de la capacitación concentrada.

El equipo gerencial superior de la organización, incluyendo al jefe de la organización y a todos los que están subordinados al mismo, son responsables de establecer la visión estratégica, objetivos, indicadores y normas de desempeño. También promueven los valores corporativos, demuestran el liderazgo y garantizan comunicaciones internas efectivas. Además, deben desarrollar una política para la administración de programas y la gestión de los recursos humanos y financieros. Igualmente tiene la responsabilidad de la asignación de recursos y la aprobación de los planes corporativos para el desempeño y rendición de cuentas. Y de último, pero no por ello menos importante, tienen que resolver aspectos significativos.

Los equipos gerenciales trabajan en conjunto para garantizar que se cumplan los objetivos de la organización. Estos dirigen los programas y la prestación de servicios y realizan funciones gerenciales, incluyendo la gestión de los recursos financieros y humanos y las comunicaciones. Además, garantizan que se delegue la autoridad dentro de los mandatos aprobados, y comunican y consultan con los empleados en relación con aspectos que afectan su trabajo, incluyendo las expectativas de desempeño, e igualmente evalúan los resultados obtenidos. Para completar su tarea, traen asuntos locales, innovaciones y otros temas importantes a la atención del equipo gerencial superior.

Todos los equipos formados por empleados, ya sean que estén creados para desarrollar un programa, para resolver un problema en particular o para trabajar conjuntamente en temas que cruzan las unidades organizacionales, tienen la responsabilidad de cooperar para realizar el trabajo asignado al equipo, y se enfocan en los resultados.

Los equipos comparten responsabilidad por:

- la planificación y organización del equipo;
- identificación de los recursos requeridos;
- identificación de las necesidades de los clientes;
- determinación de las metas de desempeño;
- solución de problemas;
- desarrollo de estrategias de mejoramiento.

2.3. Roles, responsabilidades y rendición de cuentas en una administración tributaria

La organización de administración tributaria moderna es responsable de recaudar impuestos de acuerdo con la ley de un modo que sea imparcial para todos los contribuyentes y libre de influencia corrupta.

Una visión tradicional de los roles, responsabilidades y rendición de cuentas para lograr este propósito se basa en lo siguiente:

- los altos ejecutivos de la administración tributaria desarrollaron la visión y política de la organización y proporcionaron el liderazgo requerido por la organización;
- los mandos medios convirtieron las políticas en programas dirigiendo e instruyendo a los gerentes de niveles inferiores y controlando la implantación de esos programas;
- los gerentes y empleados de niveles inferiores implantaron y mantuvieron esos programas en base a instrucciones de la gerencia superior;
- la rendición de cuentas en todos los niveles de la organización se logró mediante la presentación de informes y mediciones del desempeño.

Actualmente, está surgiendo la sensación de que todo empleado de la administración tributaria debe compartir roles, responsabilidades y dar cuenta de cada uno de los elementos anteriores. Además, cada gerente y empleado debe considerarse a sí mismo como parte interesada en los resultados de los programas de la administración tributaria y no solamente de los productos.

En el modelo tradicional de roles, responsabilidades y rendición de cuentas, la comunicación era generalmente en una dirección y de arriba hacia abajo. Para ser exitosa, la organización moderna debe tener una cultura de comunicación en dos vías, con los gerentes de los niveles inferior y medio siendo responsables de retroalimentar al nivel ejecutivo, si es necesario.

La experiencia de Estados Unidos

En los Estados Unidos, el IRS implantó una serie de principios rectores que vinculan las metas estratégicas a las acciones de cada empleado. Estos cinco principios rectores tienen una relación directa con los roles y responsabilidades de cada gerente y empleado del IRS. Ellos son:

1. Comprender el punto de vista del cliente y utilizar esta comprensión para prevenir y resolver problemas y proporcionar servicio de calidad;
2. Permitir a los gerentes que rindan cuentas, con el conocimiento, responsabilidad y autoridad para tomar acciones a fin de resolver problemas y lograr las metas del IRS;
3. Alinear a la organización y el desempeño de cada empleado para respaldar las metas estratégicas globales del IRS;
4. Promover la comunicación abierta y honesta. Reconocer y enfocar los problemas y utilizarlos como herramientas de aprendizaje;
5. Insistir en la integridad total. Debemos realizar nuestras tareas de acuerdo con el interés público.

Los valores organizacionales se comunican a través de una variedad de medios, tanto implícitos como explícitos, incluyendo el comportamiento que es recompensado, ignorado o sancionado.

Aquello por lo que la organización le pide a su personal que rinda cuentas constituye la base de lo que la organización realmente valora. Nuevamente, utilizando el ejemplo del IRS de los Estados Unidos, la organización está implantando medidas de desempeño:

- que miden lo que realmente desea,
- que se derivan de sus tres metas corporativas, y
- que están alineadas a todos los niveles organizacionales.

Metas	Medidas		
	Organización	Organización	Empleados

	Nivel Superior	Operacional	Primera Línea
Servicio a cada contribuyente	Satisfacción del cliente	Satisfacción con servicio particular	Servicio a contribuyentes
Servicio a todos los contribuyentes	Cumplimiento	Calidad y cantidad de casos	Calidad de caso & manejo de tiempo
Productividad mediante ambiente de trabajo de calidad	Satisfacción del empleado	Satisfacción del empleado	Contribuciones para mejorar el servicio

Modelo 2.1 Medición del Desempeño en el IRS

2.4. Existencia de un organismo central y responsabilidades

Cada administración tributaria en el mundo tiene un organismo central, generalmente ubicado en la capital del país, a veces como oficina independiente, a veces como parte del Ministerio de Finanzas. El organismo central de la administración tributaria siempre actúa como organización de interconexión entre las oficinas de toma de decisiones políticas y las operacionales. En términos generales, es responsabilidad del organismo central diseñar la estrategia de la administración tributaria. Esto siempre requiere la aprobación de los políticos responsables. El empleado civil de más alto nivel de la administración tributaria está a cargo del organismo central.

Las actividades de dicho organismo central probablemente enfoquen los siguientes aspectos:

- definición de la orientación estratégica;
- establecimiento de métodos y procedimientos de trabajo;
- distribución de recursos;
- monitoreo de resultados;
- definición de acciones de mantenimiento para las funciones descentralizadas;
- relaciones públicas;

- hacer frente a las exigencias políticas;
- asesorar al nivel administrativo superior y a los políticos responsables respecto a la implantación de la nueva legislación.

2.5. Niveles gerenciales y ámbito de control

El número de niveles gerenciales y el ámbito de control son el resultado de los avances en una organización, algunos de los cuales serán mencionados en esta sección.

El volumen de trabajo, ya sea en una administración tributaria o en cualquier otra organización es influido por muchas características organizacionales, que van desde aspectos amplios tal como un ambiente organizacional (o cultura corporativa) hasta la definición del trabajo dentro de una unidad, y el papel y responsabilidades de cada uno de sus miembros. La lista que aparece a continuación analiza el efecto de cada una de estas características sobre el ámbito de control.

Ambiente organizacional	
Cultura corporativa (ambiente)	En organizaciones que estimulan la participación de los empleados y la toma de riesgos, los equipos pueden ser mayores. Una creciente comprensión de y compromiso con los valores corporativos, filosofía y visión por los miembros del equipo, pueden aumentar el tamaño del equipo.
Asistencia organizacional	Si las funciones de apoyo organizacional (p.e. sistemas de información y comunicaciones) reducen la carga de trabajo de los líderes, entonces una unidad de trabajo puede ser mayor.
Roles y responsabilidades	Mientras más un supervisor actúa como preparador más que como policía, más facultados estarán los jugadores de ese equipo, y mientras menos asesoría técnica requiera ser proporcionada por el líder, mayor podrá ser el equipo.

Grado de autorización	Mientras más puedan actuar los jugadores del equipo sin buscar aprobación, mayor podrá ser el equipo.
Aspectos del trabajo y tareas	
Similitud de tareas realizadas	Mientras más similares o repetitivas sean las tareas, mayor puede ser la unidad de trabajo.
Complejidad de tareas	Las tareas sencillas generalmente requieren menos supervisión. Los problemas plantean menos exigencias al líder, las soluciones se logran más rápidamente a través del equipo, y entonces el tamaño del equipo puede ser mayor. Mientras más difíciles sean las tareas, más pequeño es el equipo.
Novedad de las tareas	Las responsabilidades bien definidas permiten un equipo mayor, las responsabilidades recién definidas o asignadas sugieren un tamaño menor.
Coordinación	Mientras más enlace se requiere, más pequeño es el equipo. Mientras mayor sea la coordinación y comunicación requerida dentro del equipo, menor deberá ser el equipo.
Importancia crítica de las tareas	Cuando las operaciones del equipo crean poco impacto hacia abajo, el equipo puede ser mayor.
Tiempo de planificación	Mientras más tiempo se requiera para planificar más pequeña debe ser la unidad.
Los jugadores del equipo	
Dirección y control	Mientras más dirección y control requieran los jugadores del líder del equipo, más pequeño debe

	ser el equipo.
	Las funciones bien establecidas, con una necesidad fuertemente reconocida, pueden respaldar un mayor ámbito de control.
Habilidad para delegar autoridad	Los equipos deben ser más pequeños para un líder de equipo que no sea capaz o no esté dispuesto a delegar.
Habilidad para aceptar autoridad	Equipos compuestos mayormente de miembros que son incapaces o no están dispuestos a aceptar delegación deben ser más pequeños.
Habilidad para aceptar autoridad	Equipos compuestos mayormente de miembros que son incapaces o no están dispuestos a aceptar delegación deben ser más pequeños.
Capacitación y experiencia	Mientras más diestros sean los miembros del equipo, más grande puede ser el mismo.
	El tamaño de un nuevo equipo debe ser menor que el de uno ya desarrollado.
Grado de profesionalismo	Con profesionales bien educados la necesidad de dirección y control es menor. En algunas ramas profesionales (y aun en algunas partes de la Administración Tributaria), existen equipos autodirigidos sin un líder formal.
Rotación de miembros del equipo	Mientras más frecuentemente se requiera integrar nuevos miembros, más pequeño debe ser el equipo.
Proximidad geográfica	Si todos los miembros del equipo no están co-localizados (o no tienen una base común), el equipo debe ser más pequeño.

Modelo 2.2 Ámbito de control

En términos generales, el trabajo altamente diestro que no es repetitivo y que es bastante complejo se realizará en equipos más pequeños (10-20 empleados) que el trabajo sencillo que está sujeto a un marco de reglamentos. Este trabajo podría realizarse en departamentos con 25-50 empleados. El trabajo de menor destreza es el área potencial de trabajo de la automatización.

	Más niveles gerenciales Estricto control	Menos niveles gerenciales Control ligero
Tipo de productos	Productos homogéneos y proceso repetitivo	Productos a la medida y proceso con exigencias individuales específicas de clientes
Tipo de destreza	Sencilla de trabajo de poca destreza	Trabajo especializado y profesional
Tipo de organización	Oficina trasera con burocracia de equipos	Oficina frontal con burocracia profesional o ad-hoc
Tipo de división de trabajo	Enfoque funcional (tarea) tareas y reglamentos claros	Enfoque del cliente Libertad en decisiones

Tipo de relaciones	Fuerte relación entre gerente y empleados	Relación de red con otros profesionales y comprensión mutua con clientes
Tipo de gerencia	Gerente jerárquico es instructor y controlador	Gerente que delega es facilitador y sirve de

		inspiración
Tipo de desarrollos	Simplificación del trabajo es inicio de automatización	No se requiere automatización pero hay fuerte demanda de información en línea
Tipo de lealtad	Empleados son leales a la organización	Empleados son leales a su red profesional
Tipo de objetivos	Evitar errores; ritmo del proceso y mejoramiento de logística	Satisfacción del cliente; realizar acuerdos anticipados
Tipo de control	Fiscalización, instrucciones	Ajuste mutuo

Modelo 2.3 Niveles gerenciales y control

En conclusión, se puede decir que el tamaño del grupo, la cantidad de responsabilidades y el grado de profesionalismo determinan el ámbito de control dentro de una organización. Por lo tanto, es importante que la organización se adapte a la actividad y al ambiente y debido a ello, debe continuar desarrollándose en vista del ambiente dinámico que rodea a una administración tributaria.

2.6. Tendencias modernas y redes

La tendencia hacia las organizaciones modernas basadas en redes ha sido muy bien descrita por Gareth Morgan². En este manual se incluye un resumen de este capítulo.

Muchos de nosotros estamos familiarizados con la organización burocrática

² Morgan, G., Creative Organization Theory, From Bureaucracies to Networks, 1990

que es descrita en casi cada detalle y dirigida bajo estricto del ejecutivo que ocupa la más alta posición. Muchas organizaciones gubernamentales con sus rígidas divisiones departamentales y papeles y reglas claramente definidos, movilizados a través de una cadena de mando jerárquico, ofrecen ejemplos obvios.

Aunque este tipo de organización una vez dominó muchos aspectos de la sociedad, la mayoría de las burocracias están en proceso de ser reestructuradas conjuntamente con las exigencias y retos cambiantes del mundo que las rodea. En ocasiones, los cambios son un tanto marginales. Muchas organizaciones con frecuencia resisten el cambio fundamental – porque las personas, por una razón u otra, desean aferrarse a un modelo jerárquico. Pero en algunos casos, se pueden lograr transformaciones significativas en las organizaciones. Conceptualmente, la gama de formas organizacionales a ser discutidas pueden representarse mediante una secuencia ininterrumpida que oscila entre la burocracia rígida de un lado (modelo 1) hasta la red ligeramente acoplada, o forma orgánica de organización (modelo 6), por el otro. El objetivo del análisis es doble:

para ilustrar como una burocracia puede, en principio, comenzar a transformarse con el tiempo, de una forma de organización a otra (pero probablemente no de modo completo desde el modelo 1 a los modelos 5 y 6; y
 y
 contrastar los principios que sostienen a las organizaciones a diferentes extremos de la secuencia continua.

Modelo 1	Modelo 2	Modelo 3	Modelo 4	Modelo 5	Modelo 6
La burocracia rígidamente organizada	La burocracia dirigida por un grupo de ejecutivos superiores	La burocracia que ha creado equipos y fuerzas de tarea a través de los departamentos	La organización matriz	La organización basada en proyectos	La red orgánica ligeramente acoplada

MECANÍSTICA / BUROCRÁTICA
 ORGÁNICA

RED

Organizada para Estabilidad

Organizada para flexibilidad y

cambio

Modelo 2.4 Modelos para las organizaciones

Modelo 1

Esta es la burocracia clásica de Weber. La misma representa la pirámide organizacional tradicional bajo el control estricto del ejecutivo en jefe. La organización ha tratado de codificar todos los principios operacionales importantes, y es dirigida de acuerdo con estos principios. Las reuniones son consideradas como pérdida de tiempo, y raramente necesarias, porque casi cada contingencia es bien comprendida: la organización funciona en un ambiente ultra estable.

Modelo 2

Esta organización encuentra que el ambiente general nuevos problemas, asuntos, y preocupaciones sobre una base continua. Es imposible codificar todas las respuestas apropiadas. El ejecutivo en jefe ha decidido pues crear un “equipo gerencial”, que lo incluye a él y a los jefes de los principales departamentos que se reúnen sobre una base semanal. Este equipo toma todas las decisiones de política y resuelve los problemas que no pueden ser atendidos a través de las rutinas normales de la organización. Cada jefe de departamento ejerce autoridad claramente definida en relación con su área de influencia. Los estilos gerenciales varían de un departamento a otro, siendo estructurados según la personalidad del jefe del departamento y el tipo de tarea que se está desempeñando. Algunos departamentos son altamente autoritarios; otros son más participativos.

Modelo 3

Esta organización ha encontrado que el equipo de gerencia superior no puede atender todos los asuntos que requieren una perspectiva interdepartamental, y ha creado un número de equipos de proyectos y fuerzas de tarea que involucran al personal a los niveles inferiores de la organización. Sin embargo, la estructura departamental y el sentido de jerarquía organizacional son muy fuertes. Los miembros de los equipos y las fuerzas de tareas tienden a pensar que deben lealtad primordialmente al jefe del departamento más que al equipo al cual pertenecen. Ellos consideran que la promoción es mayormente un asunto departamental. Se sientan en reuniones de equipos como representantes de su departamento. Los líderes de equipos sienten que tienen relativamente poco poder, y les resulta difícil desarrollar compromiso e

ímpetu en relación con las actividades que se les encomienda administrar. La organización *parece* como si estuviera avanzando hacia una estructura de “matriz” o equipo de proyectos, pero en realidad opera como una organización burocrática ligeramente estructurada, donde la información se pasa hacia arriba en la jerarquía y las decisiones hacia abajo.

Modelo 4

Esta organización ha decidido organizarse en forma de matriz. Su carácter especial radica en el hecho de que había decidido dar más o menos igual prioridad a los departamentos funcionales tales como finanzas, administración, mercadeo, ventas, producción e I&D, así como a diversas áreas de negocios o productos. Así, las personas que trabajan en los diversos equipos de productos y negocios que atraviesan las áreas funcionales tienen que trabajar con dos perspectivas en mente: funcional y producto final. Este doble enfoque, bajo condiciones ideales, permite a los diversos equipos operativos combinar destrezas funcionales y recursos con una orientación motivada por las tareas y desafíos claves del ambiente de la organización – tal como los que se relacionan con la necesidad de ajustar productos para segmentos de mercado específicos o las necesidades de áreas geográficas específicas.

Modelo 5

Esta organización ha decidido hacer frente a la mayoría de sus actividades claves a través de equipos de proyectos. A nivel nacional, pueden haber departamentos funcionales, pero solamente desempeñan un papel de apoyo. Los especialistas claves pertenecen a equipos, y hacen sus principales contribuciones a través de su equipo. La organización reconoce que su futuro radica en el dinamismo y capacidad innovadora de sus equipos y trata de darles rienda suelta dentro de los parámetros y valores que los gerentes superiores han usado para definir la dirección estratégica de la organización. La organización se asemeja mucho más a una red de interacción que a una estructura burocrática. Los equipos son entidades poderosas, excitantes y dinámicas. La coordinación es informal. Existe una frecuente fertilización cruzada de ideas y un intercambio regular de información, especialmente entre líderes de equipos y el grupo de gerencia superior. Se dedica mucho esfuerzo a lograr apreciaciones y comprensiones compartidas de la naturaleza e identidad de la organización y su misión, pero siempre dentro de un contexto que estimula un enfoque orientado hacia el aprendizaje. La organización está tratando constantemente de encontrar y crear nuevas iniciativas, ideas, sistemas y procesos que contribuirán a su éxito.

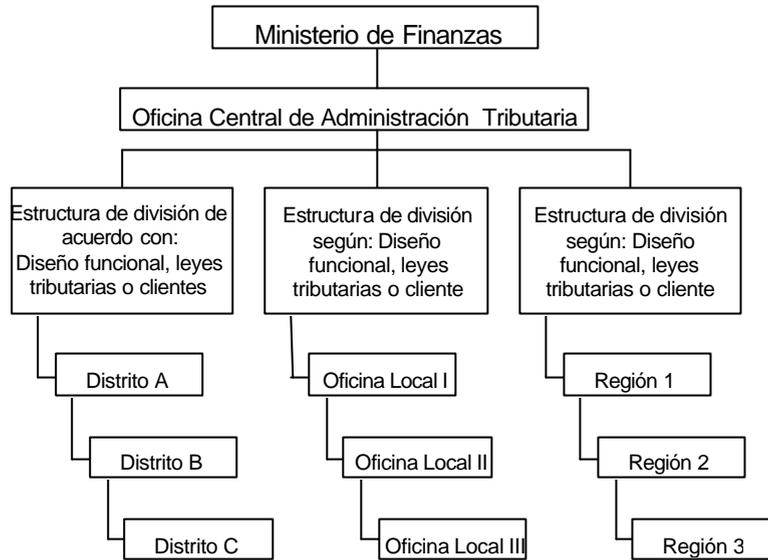
Modelo 6

Esta organización ha decidido convertirse y permanecer como una red ligeramente acoplada. En lugar de emplear a grandes números de personas, ha decidido operar en el modo de subcontratación. Tiene un pequeño grupo de funcionarios que fijan una dirección estratégica y proveen el apoyo operacional necesario para sostener la red, pero contrata a otras personas y organizaciones para realizar tareas operacionales claves. Su red en cualquier momento pone en operación las “ideas” que el grupo central desea desarrollar. Esto cambia de mes a mes a medida que surgen diferentes ideas y productos, y que la organización central experimenta con diferentes socios. La firma es realmente un sistema de firmas, un sistema abierto de ideas y actividades, más que una entidad con una clara estructura y límite definible.

En realidad, el proceso de transformación de un extremo de la secuencia continua a otro es extremadamente difícil lograr, y el cambio requerido, más que estructural es cultural e igualmente político. La cultura y la política de muchas organizaciones limitan el grado de cambio y transformación que pueden exitosamente lograr, aun cuando ese cambio pueda ser altamente deseable para responder a los retos y exigencias de un ambiente más amplio.

2.7. Enfoque geográfico

Muchas administraciones tributarias en el mundo han diseñado partes de sus organizaciones de acuerdo con el enfoque geográfico. Es la forma más común y permite una combinación ideal con otros enfoques. En el cuadro siguiente se muestra una posible estructura con influencias geográficas.



Modelo 2.5 Enfoque geográfico

2.8. Volumen y enfoque de escala

Se puede haber dado la impresión de que cada administración tributaria es libre de escoger su propio enfoque y puede experimentar con cualquier tipo de rediseño estructural o proceso. Esta sección demostrará que existen límites con respecto a esta libertad.

Las administraciones tributarias están limitadas por la situación geográfica de la nación. Debido a su tamaño, países como Brasil, México, Argentina, Canadá y los Estados Unidos están obligados a estructurar sus administraciones tributarias de acuerdo con su geografía. Resulta útil, tal vez, comparar un número de relaciones de los países miembros del CIAT.

Por ejemplo, aduanas podría compararse en lo que respecta a:

- límites en kilómetros / número de funcionarios de aduanas;
- valor total de importaciones y exportaciones/ número de funcionarios de aduanas;
- complejidad (economía abierta o cerrada y número de socios/número de

personal de aduanas

Las administraciones tributarias en relación con personas naturales y empresas podrían compararse en lo que respecta a:

- área / número de funcionarios;
- población / número de funcionarios;
- empresas? / número de funcionarios;
- número de liquidaciones / número de funcionarios;
- número de auditorías (y su duración) / número de funcionarios;
- renta nacional (PIB) / número de funcionarios;
- ingresos tributarios / número de funcionarios;
- presupuesto para la administración tributaria / ingresos tributarios (= valor de erogaciones);
- número total de servidores públicos / número de funcionarios.

Aunque estas relaciones no proporcionarán una respuesta sobre el tamaño perfecto de una administración tributaria, mediante una comparación se puede lograr una idea de los márgenes dentro de los cuales varía el tamaño de una administración.

La siguiente tabla muestra un intento inicial de comparación.

Países del CIAT	Habitantes (millones)	Oficinas tributarias (responsable de liquidaciones y auditoría)	Oficina tributaria por habitantes
Chile	13,2	16	825,000
Ecuador	11,7	10	1,170,000
Francia	58,1	854	68,000
Nicaragua	4,4	15	293,000
Panamá	2,7	8	338,000
Perú	22,1	27	819,000
Portugal	10,5	22	477,000

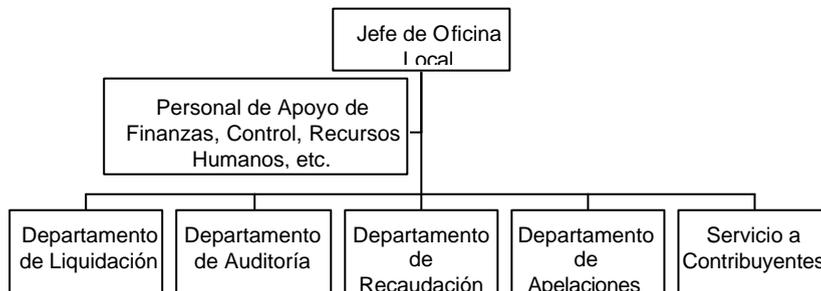
Modelo 2.6 Densidad de las oficinas tributarias

Por supuesto no es posible llegar a una rápida conclusión, no obstante la

tabla da algunos indicios de que los países andinos de América Latina tienen escalas de alcance similar (entre 0,8 y 1,2 millones de habitantes por oficina tributaria). Francia se encuentra al otro extremo, con 854 centros tributarios, 734 oficinas de cobranza, 314 centros de impuestos prediales y 354 oficinas de hipotecas. Pero las muchas oficinas son el resultado de una política rural para mantener los poblados activos con suficientes funciones públicas.

2.9. Proceso y enfoque funcional

Con mucha frecuencia, las administraciones tributarias asumen todas las tareas que se derivan de su responsabilidad general: liquidación, auditoría, cobranza, apelaciones y servicio al contribuyente del sistema tributario que administran. Este amplio método organizacional es lógico: garantiza gran cohesión interna, ya que todas las operaciones se realizan en la misma administración, desde la identificación del contribuyente hasta la cobranza del dinero. Por supuesto, el mero hecho de que todas estas funciones se realicen dentro de la misma administración no significa que cada funcionario pueda realizar todas estas funciones. Las unidades operacionales pueden ser relativamente especializadas; sin embargo, todas las funciones necesarias dependen de un centro único de mando.



Modelo 2.7 Proceso y enfoque funcional

Con menor frecuencia, diversas funciones relacionadas con la gestión de los impuestos han sido separadas para especializar a las administraciones en algunos campos operacionales. Se pueden citar dos ejemplos: las unidades de cobranza de impuestos y de investigación financiera.

La especialización en cobranza

La cobranza de un monto de dinero adeudado por una persona o empresa privada generalmente se basa en un conjunto de técnicas y procedimientos que son relativamente indiferentes a la naturaleza de los reclamos: verificación del reclamo, aviso en el caso de omisión de pagos, aplicación de sanciones por demora, acción de cobranza con o sin intervención judicial, planes de pago.

Esta carencia de especificación técnica (es decir, falta de cualquier vínculo con la naturaleza de los impuestos) permite que la cobranza tributaria se concentre en una sola administración para todos los tipos de impuestos, aun si son liquidados y auditados por otras administraciones.

¿Cuáles son los beneficios de este tipo de especialización? La concentración de la cobranza de impuestos permite algunos ahorros en los costos de la administración financiera y hace rentable el uso de métodos modernos de pago (reconocimiento óptico de caracteres, transferencias bancarias, etc.). Además, le permite a la oficina de cobranza una visión general de la situación de un contribuyente en lo que respecta todas sus deudas fiscales y así facilita la defensa de los intereses financieros del estado. También puede autorizar la compensación de diferentes impuestos para un contribuyente dado.

¿Cuáles son los límites de esta especialización? Esta especialización operacional claramente separa la cobranza de las otras funciones tributarias. Ello puede llevar a vinculaciones más difíciles entre los departamentos de liquidación y auditoría, por un lado, y los departamentos de cobranza, por el otro.

La especialización de la investigación – unidades de inteligencia

Las funciones de inteligencia y lucha contra las formas más graves de evasión tributaria en ocasiones son transferidas a los departamentos de investigación financiera.

Un departamento de investigación puede tener responsabilidades en las siguientes áreas:

- investigación fiscal (evasión tributaria);
- investigación financiera (lavado de dinero, un funcionario interno negociando en la bolsa de valores, etc.);
- investigación económica (importación o exportación de bienes prohibidos, abuso de las marcas de las mercancías, ACT, etc.);
- investigación penal.

El departamento de investigaciones trabaja conjuntamente con varias otras organizaciones: aduanas; policía; fiscalía, unidades en la administración tributaria (cobranza, auditoría); departamentos de investigación extranjeros.

Los beneficios de esta especialización: una unidad que sea responsable de la evasión tributaria debe, por definición, tratar con contribuyentes muy difíciles que deliberadamente tratan de evitar sus obligaciones legales. Los métodos de intervención usados por las administraciones tributarias tradicionales, especialmente si son implantados por funcionarios que están acostumbrados a trabajar con contribuyentes menos difíciles, rápidamente pueden llegar a los límites de su eficiencia. Una unidad de investigación financiera permite establecer equipos especializados en la lucha contra la morosidad económica y fiscal, donde todas las habilidades y destrezas necesarias se combinan en la misma unidad.

Los límites de esta especialización: la unidad de investigación financiera está superimpuesta en las estructuras administrativas normales, lo que inevitablemente lleva a rivalidades con los departamentos tributarios tradicionales que tienen su propia función de auditoría. Además, para ser verdaderamente eficiente, se requerirá mantener extensos acuerdos bilaterales de intercambio de información entre los diferentes socios. En razón de estas dificultades metodológicas, esto parecería ser una solución solamente en algunas situaciones específicas, particularmente cuando las actividades ilegales o clandestinas representan una muy substancial porción del PIB.

Si es posible, la unidad tributaria o de investigación debe colocarse bajo la responsabilidad de la administración tributaria a fin de lograr un adecuado balance en sus actividades. Si no, algunos ejemplos demuestran que existe el riesgo de que dichas unidades prontamente concentren sus esfuerzos en la lucha contra el crimen organizado en lugar de tratar con la evasión y fraude tributarios. Aunque la estrecha cooperación con la fuerza policial es posible cuando están tratando delitos financieros, la administración tributaria debe mantener el control de las diferentes actividades de sus investigadores tributarios.

La especialización en la auditoría

Muchos países tienen unidades, departamentos u oficinas de auditoría especiales. La razón es clara: la administración tributaria desea que su estructura organizacional respalde uno de los principales aspectos de la esencia de su negocio. El proceso de auditoría es menos vulnerable si los

especialistas en auditoría se reúnen en un solo equipo. Por otro lado, un equipo de auditoría conlleva el riesgo de que el auditor carezca de información de los departamentos para la asistencia al contribuyente, liquidación y cobranza, lo que implica un problema de coordinación en la organización.

La experiencia Bolivia

La Administración Tributaria de Bolivia está dividida en seis niveles. Cada nivel tiene su propio campo de responsabilidades. Dicho nivel puede ser dividido en más subniveles.

Nivel	Ejemplos de las Funciones
Nivel de decisión	<ul style="list-style-type: none"> • Dirección General
Nivel de asesoría	<ul style="list-style-type: none"> • Auditoría Interna • Control de Gestión
Nivel de coordinación superior	<ul style="list-style-type: none"> • Subdirección General
Nivel estratégico normativo	<ul style="list-style-type: none"> • Desarrollo de sistema de operaciones externas • Programación y supervisión
Nivel de apoyo normativo	<ul style="list-style-type: none"> • Recursos Humanos • Comunicación • Capacitación • Presupuesto y contabilidad
Nivel operacional descentralizado	<ul style="list-style-type: none"> • Administración regional

Modelo 2.8 Niveles de responsabilidad en Bolivia

2.10. Enfoque basado en leyes tributarias

Impuestos estatales, derechos aduaneros e impuestos al consumo y

contribuciones de seguridad social

Existe un amplio patrón de administraciones tributarias especializadas de acuerdo con diversos tipos de impuestos. Muchos países tienen una administración específicamente a cargo de impuestos estatales (en ocasiones varias administraciones, dependiendo de la naturaleza indirecta o directa de los impuestos), una administración especializada en derechos aduaneros (que con frecuencia cubre los impuestos al consumo y de manera menos común – en Gran Bretaña, Barbados y Antillas Holandesas—IVA) y, algunas veces, una o más agencias a cargo de las contribuciones de seguridad social. Generalmente, estas administraciones asumen todas las funciones fiscales en relación con un tipo de impuesto.

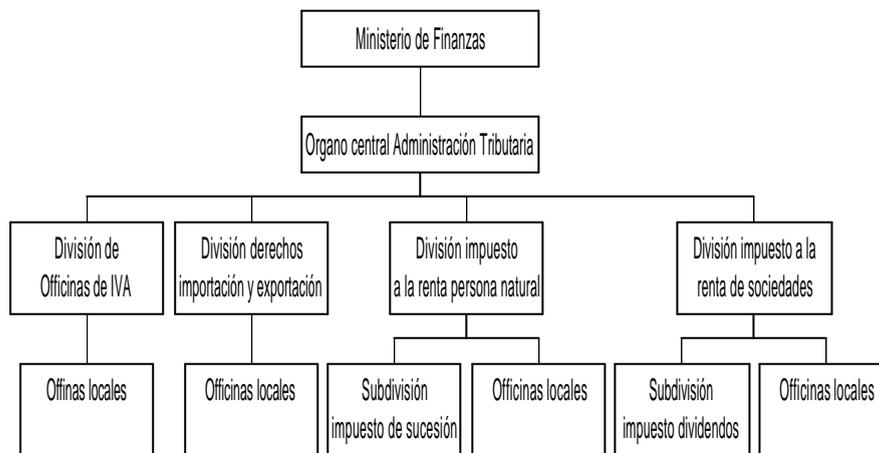
Esta estructura organizacional basada en tipos de impuestos tiene muchos beneficios. Estos incluyen la identificación de un grupo específico de contribuyentes, generalmente un grupo bastante homogéneo que hace más fácil llegar a conocerlos, facilita una comprensión del sistema tributario y permite la adaptación del posicionamiento geográfico de los departamentos locales a los tipos de riesgos. En particular, las administraciones especializadas en cuanto a tipos de impuestos facilitan la integración de la cobranza de impuestos y la auditoría. La eficiencia de la estrecha integración de estas dos funciones ha sido demostrada para impuestos como el IVA, que son calculados y pagados por el contribuyente.

Una estructura organizacional conforme a tipos de impuestos también tiene algunas desventajas. En primer lugar, puede resultar bastante costosa. Aun si el propósito general de las diferentes administraciones tributarias es idéntico—la cobranza de ingresos tributarios - cuando se especializan según tipos de impuestos, esta estructura tiende a mantener varias jerarquías paralelas, incluyendo niveles que no son directamente operacionales. Desde el punto de vista del contribuyente, quien con frecuencia tendrá que depender de diversas administraciones diferentes, esto es una fuente de complejidad evidente: contactos múltiples y diferentes procedimientos llevan a aumentar rápidamente los costos administrativos.

En efecto, las formas más estrechas de especialización de acuerdo con tipos de impuestos están disminuyendo y las funciones tributarias cada vez más están siendo agrupadas en entidades de múltiples propósitos. Por ejemplo, han habido fusiones de departamentos que previamente eran especializados de acuerdo con la naturaleza indirecta o directa de los impuestos (ello ocurrió en Francia en 1970, en Italia en los años 90).

Más recientemente, algunos países (Argentina, Brasil, Canadá, Colombia, Dinamarca, Honduras, Antillas Holandesas, los Países Bajos y Venezuela) han ampliado esta estructura para abarcar las administraciones de impuestos y aduanas, una solución radical para promover las más estrechas relaciones posibles entre los dos departamentos. En cierta forma, el enfoque británico que consiste en integrar aduanas con la administración del IVA, es también una forma de integración de impuestos indirectos. Otra posibilidad es la de transferir empleados de aduanas a la administración tributaria (y funcionarios tributarios a aduanas), así como desarrollar programas de capacitación específicos con el fin de lograr una mejor comprensión y cooperación.

En ambos casos, el objetivo estratégico es promover un intercambio consistente y eficiente de información entre las diferentes administraciones financieras en relación con las compañías que dirigen los negocios de importación-exportación. Este es un tema a ser considerado por los países solicitantes de la UE que tendrá que prever las consecuencias de pertenecer a un mercado único.



Modelo 2.9 Enfoque basado en leyes tributarias

Impuestos locales

Como punto general con respecto al marco legal, el compartir impuestos entre diferentes entidades (por ejemplo, compartir los ingresos del impuesto sobre la renta personal entre los gobiernos central y local), si es políticamente

factible, ciertamente es la forma más sencilla y con efectividad de costos de proveer a las autoridades locales los recursos financieros requeridos. El financiamiento de la Unión Europea actualmente se realiza de este modo, utilizando los ingresos del IVA.

Cuando son diferentes a los otros impuestos estatales, los impuestos locales están sujetos a varios diagramas organizacionales. Su gestión algunas veces la asume directamente la administración tributaria estatal, además de los impuestos que administra para fines presupuestarios centrales. La importancia de la agrupación es manifiesta. Cuando los impuestos estatales y locales son similares o aun idénticos, resulta más económica encomendar su gestión a una sola administración. Además, resulta más sencillo para los contribuyentes al tener que tratar con una sola administración.

La administración de los impuestos locales solo puede ser garantizada por las autoridades locales; y esto con frecuencia será el caso en los estados federales. Ello conlleva el beneficio de hacer valer la autonomía de las autoridades locales, que ya no tienen que depender del gobierno central para recaudar sus recursos financieros. Sin embargo, en vista de que duplica el número de estructuras administrativas a cargo de la cobranza tributaria, esta solución obviamente no reduce los costos e involucrará gastos operacionales nada despreciables para los contribuyentes. Además, ello es razonablemente posible solamente para los estados más grandes en que el sistema financiero local representa un parte significativa en los presupuestos públicos.

2.11. Enfoque del cliente

Dentro de la misma administración tributaria se pueden encontrar muchos métodos organizacionales diferentes para los diferentes departamentos. Sin embargo, la mayoría de las veces, un departamento territorial dado está a cargo de un amplio espectro de funciones fiscales con respecto a todos los contribuyentes en su distrito geográfico.

Algunas estructuras organizacionales dependen de la especialización de algunos departamentos en una o varias categorías específicas de contribuyentes. Dichas categorías pueden incluir, por ejemplo, diferentes tipos de contribuyentes (personas naturales o jurídicas), diferentes tamaños (negocios grandes o pequeños), o diferentes tipos de actividades.

La idea detrás de cada tipo de especialización es siempre la misma: gracias a

su mayor conocimiento del comportamiento de los contribuyentes y un número inferior de leyes y procedimientos que deben dominar, los departamentos especializados lograrán un mayor nivel de eficiencia en el trato con algunos grupos de contribuyentes que presentan, ya sea importantes intereses presupuestarios o tipos específicos de riesgos. En este manual, se analizan dos ejemplos comunes de especialización (grandes compañías, contribuyentes no residentes), pero dependiendo de las situaciones locales, el número de fórmulas de especialización es virtualmente ilimitado.

Organización específica de la administración tributaria para grandes compañías

Algunos estados (muchos de los miembros del CIAT) han optado por tener departamentos tributarios especializados en el procesamiento de declaraciones de los cientos o miles de grandes compañías. Para una administración tributaria, la gestión eficiente de estas compañías es un aspecto de importancia estratégica. Ello obedece, en primer lugar, a su manifiesta importancia financiera en el presupuesto estatal, e igualmente a la necesidad de poder ofrecer a estas grandes compañías—que son importantes para la salud económica de un país—la seguridad legal que necesitan para desarrollar plenamente sus actividades.

Esta especialización puede ser total. En ese caso, un departamento tributario único realiza el seguimiento de las declaraciones de impuestos obligatorias, la cobranza de los montos de impuesto adeudados, la auditoría tributaria y el servicio a los contribuyentes para grandes compañías, independientemente de su ubicación geográfica dentro del territorio nacional.

Esta especialización también puede ser solamente parcial. En Francia, por ejemplo, un departamento tributario nacional está a cargo de la auditoría fiscal de todas las compañías más grandes y de sus subsidiarias.

Beneficios de este enfoque: las grandes compañías presentan características muy marcadas desde el punto de vista fiscal. Estas no son muy numerosas y, por lo tanto, fáciles de verificar. Ellas representan una parte extremadamente importante de los ingresos estatales y generalmente están mejor organizadas que los negocios pequeños (departamento de cuentas, contador certificado, y así sucesivamente). De igual modo, con frecuencia recurren a las medidas fiscales más sofisticadas y pueden tener relaciones internacionales. En ese caso, podría ser de interés dar al Tesoro alguna seguridad de una parte importante de los ingresos presupuestarios, concentrando un porcentaje relativamente pequeño de los recursos humanos y

tecnológicos de la administración tributaria en el manejo de las grandes compañías.

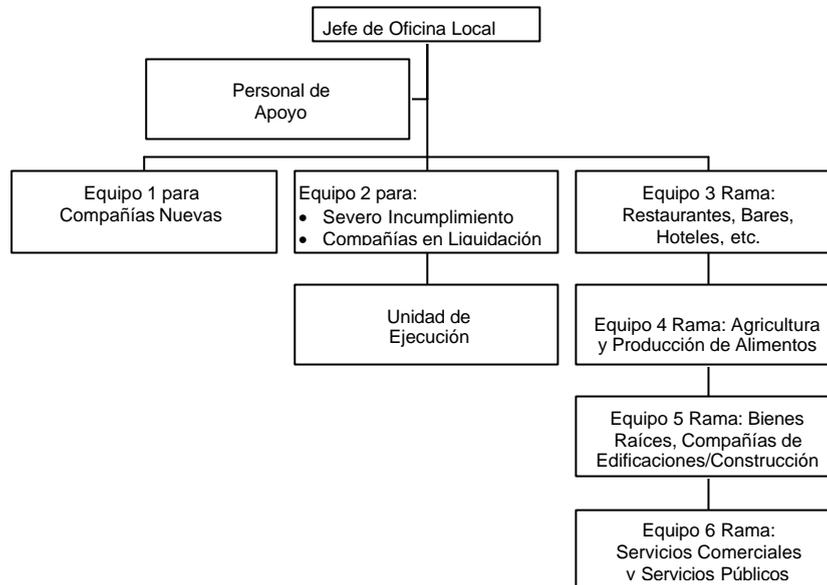
Límites de este enfoque: esta estrategia de especialización parece ofrecer pocas desventajas. Sin embargo, ello implica la necesidad de atraer a los mejores funcionarios a una administración tributaria especializada en grandes compañías e igualmente exige una política de remuneración adecuada. Además, si el territorio nacional es extremadamente extenso, el hecho de que el departamento tributario para grandes compañías esté ubicado en un lugar en particular, puede ocasionar algunas dificultades para contribuyentes que se encuentran a una gran distancia. En dicho caso, siempre es posible dividir el departamento tributario para grandes compañías en áreas geográficas más pequeñas.

Se darán dos ejemplos de una organización con diseño orientado hacia el cliente (el diseño de la Administración Holandesa de Impuestos y Aduanas se basa en este modelo, mientras que el del Servicio de Rentas Internas de los Estados Unidos lo será en un futuro cercano). El siguiente diagrama muestra la estructura de la administración tributaria central.



Modelo 2.10 organización con diseño orientado hacia el cliente

El segundo ejemplo es la organización de una administración tributaria local para compañías medianas.



Modelo 2.11 Enfoque del cliente

Importancia de los grandes contribuyentes

Esta sección señala los factores principales a considerar cuando se introduce un sistema y una unidad responsable de administrar un grupo de grandes contribuyentes.

Estos aspectos son considerados en secciones que tratan lo siguiente: ¿Por qué grandes contribuyentes? Grandes contribuyentes dentro de una estrategia general para mejorar las administraciones tributarias; objetivos y métodos típicos de operar un sistema para la administración de grandes contribuyentes; y la organización, funciones, y recursos de una unidad para la administración de grandes contribuyentes.

Establecer un sistema y unidad tal como la que se describe aquí representa un intento por aplicar un principio saludable de administración general, que es dictado por la ventaja fundamental de tratar primero el aspecto más significativo.

Es extremadamente importante enfatizar desde el inicio que, en vista de que este grupo de grandes contribuyentes bien puede representar hasta aproximadamente el 80 por ciento de la cobranza, la administración tributaria

no puede en ningún momento restar importancia a la necesidad de tomar acción simultánea respecto a la gestión de los otros contribuyentes. Debe tenerse presente que la concentración de las recaudaciones en estos grandes contribuyentes refleja, por un lado, una estructura económica que está firmemente consolidada y, por la otra, mayor evasión por contribuyentes medianos y pequeños que, por lo tanto, deben ser objeto de campañas especiales.

¿Por qué los grandes contribuyentes? Es indiscutible que las administraciones tributarias tienen una responsabilidad y una obligación de garantizar que todos los contribuyentes paguen sus impuestos en la mayor medida en que éstos se adeuden, cualquiera que sea su importancia relativa para la administración tributaria. Sin embargo, la experiencia ha demostrado que administrar y controlar a todos los contribuyentes a la vez requiere grandes esfuerzos continuos en todos los niveles de la administración tributaria, que esta última no siempre está en capacidad de realizar.

Enfrentar el problema de controlar totalmente toda la situación tributaria ha probado ser una tarea compleja, difícil y costosa, con resultados que requiere mucho tiempo lograr. Ello es así porque con frecuencia involucra, además de los ajustes legales necesarios, cambios profundos en la organización, sistemas, procedimientos, educación y capacitación, así como cambios en las actitudes de un número equitativo de funcionarios de la administración tributaria y de los propios contribuyentes.

También resulta relativamente fácil observar que los sistemas tributarios latinoamericanos muestran un alto nivel de concentración de la cobranza en un número limitado de contribuyentes, quienes individualmente pagan las más altas sumas de impuestos. Esto obviamente refleja la gran dependencia de las recaudaciones en el cumplimiento de un número limitado de contribuyentes, independientemente de cuán substancial sea el impuesto y cuán alto el número de contribuyentes. En efecto, si solamente unos cuantos de estos contribuyentes dejaran de pagar impuestos o estuviesen atrasados con sus pagos, la cobranza podrá verse seriamente afectada, y el flujo de fondos del Tesoro podría ser obstaculizado.

Igualmente, en vista de la importancia económica de este grupo limitado de contribuyentes, generalmente adopta métodos especiales de operación y formas de evitar o evadir impuestos, y hasta formas de interpretar las leyes tributarias. Algunos de los servicios que este grupo requiere de la

administración tributaria, particularmente los que se relacionan con la información y revisiones, son muy diferentes a los servicios requeridos por los contribuyentes pequeños o aún medianos. Esto también resulta cierto en cuanto a la importancia fiscal de la respuesta de la administración tributaria.

Cabe tener presente que los grandes contribuyentes son diferentes a los demás y, por lo tanto, deben tratarse de modo diferente. Sus operaciones son complejas, y normalmente realizan un muy alto volumen de transacciones. Generalmente operan en el área de empresas extranjeras o tienen sucursales en el exterior. Disponen de contadores y abogados altamente calificados y en ocasiones, utilizan formas de evasión que son difíciles de detectar, tales como precios de transferencia. Recurren a la elusión de impuestos con más frecuencia que otros contribuyentes y utilizan las transacciones entre sucursales para que el monitoreo resulte difícil. Estas características de los grandes contribuyentes hacen necesario establecer sistemas especiales de monitoreo y utilizar personal altamente especializado para implantarlas.

En los países en desarrollo donde se requiere una profunda reforma de la administración tributaria, el primer paso consistirá en determinar prioridades, ya que no todo puede reformarse de una sola vez. Algunas de las razones para ello son: (a) la introducción de un nuevo sistema que cubra a todos los contribuyentes requerirá un gran esfuerzo por parte de la administración. Cuando el número de contribuyentes incluidos en el nuevo sistema son limitadas, las probabilidades de éxito son mayores; cuando los recursos son limitados, las probabilidades de éxito aumentan substancialmente. Los ajustes operacionales que resultan inevitables en sistemas de este tipo resultan más fáciles de realizar cuando el sistema supervisa solamente a unos pocos contribuyentes; (b) los recursos humanos y materiales de la administración son limitados, y con frecuencia el personal no está debidamente capacitado para llevar a cabo una reforma total de la administración. Ello implica que las reformas deben ser graduales, comenzando con el monitoreo de un pequeño grupo de grandes contribuyentes; y en vista de que ello es manejable, las probabilidades de éxito son mayores.

La aplicación de sistemas adecuados de monitoreo de grandes contribuyentes genera resultados eficientes de cobranza a corto plazo. La mera introducción de un nuevo sistema lleva a un cambio en el comportamiento de los contribuyentes. En un estudio realizado en un país latinoamericano en 1992,

se analizó el comportamiento de contribuyentes sujeto a un sistema especial para el monitoreo de grandes contribuyentes. Se seleccionó una muestra de alrededor de 1,000 contribuyentes, y los datos presentados el año anterior fueron comparados con los presentados el año siguiente a su inclusión en el sistema de monitoreo especial de grandes contribuyentes. El estudio mostró un incremento en el pago del impuesto al valor agregado (IVA) superior al 22 por ciento. El crecimiento económico en el mismo período fue de 4 por ciento. El estudio fue repetido en 1993 con la inclusión de nuevos contribuyentes en el sistema y los resultados fueron los mismos.

A la luz de lo anterior, resulta recomendable pensar en iniciar la modernización de las administraciones tributarias que lo requieren, estableciendo un tratamiento especial para el grupo de contribuyentes que proveen una gran parte de las recaudaciones y atrae un alto nivel de interés de la administración tributaria. Dado el número limitado de personas en este grupo, existe un potencial mucho mayor para tratar con las mismas, ayudarlas a cumplir sus obligaciones, administrarlas y supervisarlas exitosamente. Ello hará posible lograr control en corto plazo, de una parte considerable de las recaudaciones, utilizando pocos recursos.

El número de grandes contribuyentes generalmente es limitado, y ello permite a la administración tributaria establecer un sistema que sirva como proyecto piloto, en el que la organización, procedimientos administrativos, sistemas computarizados, capacitación de las personas, educación del contribuyente, etc., se pueden hacer a la medida. Además, se puede lograr más fácilmente excelente calidad en el procesamiento de los datos que estos contribuyentes proporcionan (en sus pagos, declaraciones y cualquier otra información requerida). Esto facilita su supervisión y permite un firme apoyo par el control, administración, y auditoría de otros contribuyentes. La obtención de datos de excelente calidad y oportunidad facilita la verificación de omisiones y el cobro coactivo. Ello hará posible seleccionar a los grandes contribuyentes que deben ser auditados. Del mismo modo, de los datos disponibles en relación con los grandes contribuyentes, será posible determinar cuales de ellos deben presentar información sobre ventas a los clientes y compras a los proveedores, impuesto de retención, y así sucesivamente. Ello ayudará a detectar la evasión por parte de otros contribuyentes.

Los ajustes que deben hacerse a las operaciones, y que son inevitables en este tipo de sistema, son más fáciles de realizar y causan menores dificultades y complicaciones cuando el sistema controla un pequeño número de contribuyentes. La experiencia a ser obtenida por los funcionarios de la

administración tributaria en este esfuerzo y el éxito que logren les dará confianza y será un factor clave para expandir la aplicación del sistema a otro grupo de contribuyentes.

2.12. Enfoque de oficina frontal y trasera

Cada administración tributaria tiene algunas características de una organización con un diseño de oficina frontal y trasera. La oficina frontal es la parte de la organización en la que el contribuyente se reúne con los funcionarios de la administración tributaria. Es el punto en que se hacen los contactos entre la organización y los clientes. El contacto no físico (información telefónica, Internet, etc.) implica igualmente tareas de la oficina frontal. En particular, la orientación al cliente traerá como resultado una estructura con tareas claras de oficina frontal. La oficina trasera es la parte de la organización en la que no hay contactos con los contribuyentes. Los centros de automatización para procesos masivos tales como liquidaciones producidas automáticamente, son un buen ejemplo de una función de oficina trasera.

	Pocos Contactos	Contactos Promedio	Contactos Intensos
<u>Diseño funcional:</u> <ul style="list-style-type: none"> • depto. Liquidación • depto. Auditoría. • depto. Cobranza • depto. Apelaciones • depto. servicio contribuyentes 	x	x x	x x
<u>Leves tributarias:</u> <ul style="list-style-type: none"> • imp. renta personas naturales • imp. Renta sociedades • imp. Salarios • contrib. seguridad social • impuesto valor agregado • imp. transferencia bienes inmuebles • derechos de importación 	x x x	x	x
<u>Clientes:</u> <ul style="list-style-type: none"> • personas naturales • sociedades • grandes compañías 	x	x	x

	Pocos Contactos	Contactos Promedio	Contactos Intensos
<u>Evaluación de riesgos:</u> <ul style="list-style-type: none"> • bajos riesgos • riesgos medianos • altos riesgos 	x	x	x

Modelo 2.12 Enfoque de oficina frontal y trasera

Estos ejemplos simplificados muestran los contornos de la oficina frontal y trasera. Algunos casos prácticos:

- una oficina de impuestos sobre la renta, de la cual 95% de los clientes son contribuyentes personas naturales en un distrito suburbano (oficinistas de clase media) requiere un diseño de oficina trasera;
- una oficina para grandes compañías con un intenso programa de auditoría requiere un diseño de oficina frontal;
- el puesto de ayuda para compañías de importación y exportación constituye una oficina frontal;
- un centro de automatización que sea responsable de producir liquidaciones automáticamente es una oficina trasera;
- la supervisión por aduanas es una función de oficina frontal, a veces sin ningún contacto con los clientes. La parte física de la organización, sus empleados, es lo que da la primera impresión de la organización;
- un departamento de investigaciones opera la mayoría de las veces en el área de investigación de oficina. Pero también es responsable de la imagen de toda la administración tributaria. Por esa razón es una oficina frontal.

Las oficinas frontal y trasera tienen sus fortalezas y debilidades:

	Oficina frontal	Oficina trasera
Factores críticos de éxito	<ul style="list-style-type: none"> • Satisfacción del cliente • Confidencialidad • Esmero 	<ul style="list-style-type: none"> • Productividad • Eficiencia • Calidad de procesamiento

Debilidad	<ul style="list-style-type: none"> • Calidad del producto para calidad de procesamiento 	<ul style="list-style-type: none"> • Calidad de procesamiento para calidad del producto
Riesgos	<ul style="list-style-type: none"> • Gran comprensión de las necesidades de los contribuyentes 	<ul style="list-style-type: none"> • Falta de interés en necesidades de clientes • Conocimiento (y presupuesto) insuficientes para mejoras en la automatización

Modelo 2.13 Factores críticos de éxito

2.13. Enfoque de evaluación de riesgos

La evaluación de riesgos es una parte integral de la administración tributaria. Los recursos no son ilimitados y el riesgo de evasión tributaria está siempre presente. Por consiguiente, existe la necesidad de evaluar los riesgos a fin de asignar racionalmente los recursos disponibles. La evaluación de riesgos permite a los gerentes y al personal lograr resultados óptimos. Ello se logra:

- desarrollando una forma sistemática de toman de decisiones; y
- permitiendo un más amplio análisis de las situaciones.

Un sistema de evaluación de riegos debe ajustarse de manera global y precisa al contexto organizacional de una administración tributaria. Si se hace correctamente, permite la aplicación de la legislación tributaria de una manera evidentemente efectiva y responsable.

La metodología sugerida en el ciclo de evaluación de riesgo es fácilmente adaptable a las aplicaciones estratégicas, operacionales y tácticas.

En términos prácticos, es deseable que el ciclo se desarrolle inicialmente al nivel estratégico de la administración tributaria. Posteriormente es relativamente fácil para los gerentes operacionales y tácticos desarrollar versiones operacionales y tácticas. Por supuesto, el ciclo puede diferir en términos de profundidad, énfasis y detalles de una administración tributaria a la otra, reflejando la naturaleza subyacente del contexto específico en que funciona la administración tributaria en cuestión.

El ciclo incluye los siguientes pasos principales:

- Paso 1 – Identificación de riesgos;
- Paso 2 – Evaluación de riesgos;
- Paso 3 – Decisión sobre manejo de riesgos;
- Paso 4 – Evaluación y auditoría;

Paso 5 – Medición del desempeño;
 Paso 6 – Revisión.

Los pasos se describen en detalle en el apéndice I.

Es necesario un sistema de evaluación de riesgos en una administración tributaria contemporánea a fin de lograr de manera racional, resultados con los medios disponibles. El sistema debe estar diseñado para encajar en el ambiente de la administración tributaria en cuestión. El modelo o ciclo antes mencionado podría servir como una plataforma comprobada para establecer un sistema de evaluación de riesgos. La evaluación de riesgos podría ser un modelo para un tipo de organización basada en ciertos grupos de contribuyentes que representan riesgos y requiere atención especial.

Un ejemplo sencillo de un enfoque de evaluación de riesgos es el siguiente modelo, que divide a los contribuyentes de acuerdo con su importancia financiera y fiscal y su comportamiento fiscal en el pasado. Las áreas del modelo indican el riesgo en cuestión. Una multinacional con una ganancia de \$200 millones por año pero con una actitud de buen cumplimiento representa un riesgo menor que el del propietario de un restaurante con un volumen de negocios de \$2 millones por año y un monto mínimo de ganancia declarada, que tiene la reputación de que cada auditoría termina en una gran corrección.

Importancia fiscal ⇒	ninguno	bajo	promedio	alto	muy alto
Comportamiento reciente ↓					
desconocido	-	bajo	medio	alto	muy alto
malo	-	bajo	alto	muy alto	muy alto
razonable	-	muy bajo	medio	alto	alto
satisfecho	-	muy bajo	muy bajo	bajo	medio

Modelo 2.14 Evaluación de riesgos en Chile

Línea de cumplimiento tributario por los contribuyentes



Modelo 2.15 Línea de cumplimiento tributario

- Zona 1: Contribuyentes que cumplen y no tienen intención de evadir.
- Zona 2: Contribuyentes que cumplen, pero tienen intenciones de no cumplir o evadir.
- Zona 3: Contribuyentes que no cumplen, pero tienen intenciones de cumplir.
- Zona 4: Contribuyentes que no cumplen o evaden.
- Zona 5: Contribuyentes que cometen fraude.

Basado en lo anterior, la selección de contribuyentes debe hacerse en tal forma como para favorecer, con una alta frecuencia, la fiscalización en las zonas 5 y 4, en ese orden de importancia. De igual modo, deben orientarse recursos hacia la zona 3, ya que estos contribuyentes sin intención de evadir, no cumplen, lo que puede reflejar una falta de conocimiento de las normas tributarias errores involuntarios que necesariamente deben ser corregidos. Sin embargo, para superar los problemas de cumplimiento planteados por estos contribuyentes, deberán promoverse otras formas distintas a la fiscalización en el campo, en el entendimiento que hay formas más efectivas de educar al universo de contribuyentes que se encuentra en esta zona. También es necesario asignar recursos a la zona 2 y, en menor medida y periodicidad, a la zona 1. Igualmente, la selección de contribuyentes debe considerar las zonas 2 y 1, ya que el comportamiento de los funcionarios es dinámico, por lo que resulta apropiado dar señales equitativas y permanentes de fiscalización.

En otras palabras, es mejor que la selección de los contribuyentes sea dirigida y no efectuada al azar, a fin de reducir el riesgo de seleccionar mayormente contribuyentes de las zonas 1 y 2, con lo que el resultado marginal del esfuerzo de fiscalización podría ser inferior a su costo marginal,

lo que probablemente lleve a conclusiones erróneas y a un uso ineficiente de recursos.

También es importante combinar la asignación por zona con el criterio de importancia económica de los contribuyentes, ya que sería muy difícil fiscalizar a todos los contribuyentes en las zonas de incumplimiento. De este modo, se puede maximizar el impacto de cobranza del proceso de fiscalización, así como el efecto indirecto de fiscalizar a contribuyentes que tienen relaciones significativas con otros agentes económicos.

El manejo de contribuyentes no residentes

Muchos de los sistemas fiscales incluyen la posibilidad de gravar las transacciones y rentas específicas de personas o sociedades no residentes. El manejo de estos contribuyentes con frecuencia lo facilita la creación de un departamento especializado.

Los beneficios de un departamento especializado para el manejo de contribuyentes no residentes: tener que tratar solamente con un departamento tributario le facilita las cosas a los contribuyentes no residentes. Ello significa que tienen que dirigirse a un único funcionario administrativo, independientemente de cual sea el lugar o la naturaleza de sus actividades fuera del territorio nacional. Además, el departamento de no residentes puede hacer rentable la inversión técnica representada por el dominio de la legislación que con frecuencia es altamente específica y compleja. Si los no residentes son manejados por un departamento tradicional, la infrecuencia de sus archivos llevar a una menor eficiencia de la administración tributaria en este campo.

El ameno de nuevos hombres de negocios independientes

Unos nuevos contribuyentes que resultan interesantes, son los hombres de negocios independientes que requieren atención especial, ya que el cumplimiento de sus obligaciones tributarias no constituye su objetivo principal. No es que ellos no tengan la intención de pagar impuestos, sino más bien la razón es que están demasiado ocupados con su nueva empresa. El primer contacto con la administración tributaria es importante. Unidades especiales podrían capacitar a los nuevos contribuyentes para que adopten una actitud de cumplimiento. El registro y asistencia tributaria son las principales actividades de las unidades tributarias en esta etapa de existencia. Otro punto de interés es que más del cincuenta por ciento (o tal vez hasta el ochenta por ciento) de los negocios nuevos no sobreviven más allá de su

primer año. La mayoría de las veces, este grupo de contribuyentes representa un alto riesgo fiscal, pero tiene una baja importancia financiera.

2.14. La situación actual en los países miembros del CIAT

La tabla siguiente brinda una visión general de las organizaciones actuales en los diferentes países del CIAT. Para mayores detalles, refiérase a la publicación anual del CIAT titulada: *'Organización de las Administraciones Tributarias en países miembros del CIAT'*⁴.

Miembros del CIAT	Nivel central			Nivel operacional			Fusión con aduanas	Unidad de grandes empresas
	f	t	c	f	t	c		
Antillas Holandesas		x			x		x	
Argentina	x			x			x	x
Aruba	x	x		x			x	
Barbados	x			x				
Bermuda				x				
Bolivia	x			x				x
Brasil	x			x			x	
Canadá	x			x			x	
Chile	x	x		x				
Colombia	x			x			x	
Costa Rica	x			x				x
Ecuador	x			x			x	
El Salvador	x			x			x	x
España	x			x			x	x
E.U.A.	x			x		x ⁵		
Francia	x			x				x
Guatemala	x			x			x	
Haití	x			x				
Honduras	x			x			x	x
Italia	x			x				
Jamaica	x	x		x				

⁴ Revista CIAT 98-99.

⁵ El Servicio de Rentas Internas está reestructurando la organización de un enfoque funcional a uno orientado hacia el cliente.

Consideraciones Generales de Diseño

Miembros del CIAT	Nivel central			Nivel operacional			Fusión con aduanas	Unidad de grandes empresas
	f	t	c	f	t	c		
México	x			x			x	
Nicaragua	x			x				x
Países Bajos			x			x	x	x
Panamá	x			x				
Paraguay	x			x			x	x
Perú	x			x				x
Portugal	x	x		x				
Rep. Dominicana	x			x				x
Suriname				x			x	
Trinidad y Tobago	x			x			x	
Uruguay	x		x ⁶	x				
Venezuela	x			x			x	

f = enfoque funcional t = enfoque ley tributaria c = enfoque de cliente

Modelo 2.16 Enfoque

De esta visión general se puede llegar a algunas conclusiones:

- la mayoría de los países tienen su propio diseño organizacional típico y claro en base a funciones. Las funciones reconocidas son generalmente: auditoría; cobranza, asistencia y servicio a los contribuyentes, asuntos legales o jurídicos y registro. Tanto a nivel central como operacional, existe el mismo tipo de división funcional. La ventaja es que los especialistas pueden encontrarse unos a otros muy fácilmente en los diferentes niveles de las organizaciones. Otra ventaja es la estructura transparente que ayuda al nivel de gerencia superior a estimular a la organización (de arriba hacia abajo);
- unos cuantos países (particularmente en la región del Caribe) tienen direcciones centrales para impuestos indirectos o directos (en ocasiones hasta direcciones para el IVA o impuestos sobre la renta de personas naturales). Generalmente, estas direcciones brindan directrices para los procesos de auditoría y liquidación;

⁶ La Dirección General de Tributación (DGI) de Uruguay tiene a nivel central, algunas características del enfoque al cliente, ya que hay algunos departamentos para grupos meta específicos (auditoría para: sector industrial; comercio y agricultura y ganadería).

- el enfoque hacia el cliente continúa siendo raro. En este momento, los Países Bajos constituyen el único ejemplo. El IRS en los Estados Unidos de América ha decidido reorganizar la estructura de la organización de este modo y ha iniciado su implantación;
- debe señalarse que, en la mayoría de los casos, la realidad es más compleja que los modelos escritos. Vemos una combinación de tipos de organizaciones en muchos casos.

2.15. Evolución de la administración tributaria

El desarrollo de la administración tributaria está estrechamente vinculado al desarrollo del estado, la economía y el comportamiento cultural. Una economía recién iniciada está mayormente basada en un concepto rural o estructural mono-industrial. El más alto nivel es un país con renta nacional que sea creada por los servicios. La tabla que aparece a continuación muestra un modelo teórico del desarrollo de las administraciones tributarias.

Etapas Desarrollo de economía

1. Sociedad rural y algunos complejos simples y mono-industriales (minería, industrial textil, proyectos madereros, etc.).

Desarrollo de sistema y administración tributarios

- Administración tributaria mayormente dominada por aduanas;
- Ingresos estatales basados en impuestos al consumo derechos aduaneros (importación / exportación).

2. Desarrollo de economía

- Urbanización y necesidad de invertir e infraestructura, las deudas del estado van en aumento;
- Necesidad de más ingresos para pagar el alquiler.

Desarrollo de sistema y administración tributarios

Introducción de algunas formas sencillas de legislación tributaria, impuesto a las ventas e IVA. El problema es que la administración tributaria carece de sistema confiable de datos (contribuyentes, archivos, etc.).

Especialmente, resulta difícil para la administración tributaria

controlar y manejar el número creciente de participantes en la economía subterránea (en regiones urbanas)

3. Desarrollo de economía

- La situación crítica en que la nueva economía trata de ser menos dependiente de algunos países occidentales (en ocasiones antiguos poderes coloniales);
- El propósito del gobierno es llamar la atención de inversionistas extranjeros (multinacionales);
- Las empresas de propiedad estatal solamente podrían sobrevivir con empresas conjuntas con estas multinacionales;
- Los inversionistas están interesados en estabilidad y desean garantías para programas de inversión a largo plazo.

Desarrollo de sistema y administración tributarios

- El sistema tributario (y la administración) se encuentran en una encrucijada para evitar la alta tributación de inversionistas extranjeros y la necesidad de gravar al contribuyente persona natural nacional para que pague su contribución para satisfacer las necesidades financieras del gobierno nacional;
- En esta etapa se está considerando la introducción de un impuesto sobre la renta para la creciente clase media. Políticamente, resulta un obstáculo para encontrar un balance entre la presión sobre la clase media y su contribución a la sociedad;
- Se ha comprobado que una clase media creciente es importante para una democracia estable;
- Las personas están dispuestas a pagar sus obligaciones fiscales si ven que existen más derechos individuales y substitución.

4. Desarrollo de economía

- La transformación de una economía industrial en un centro financiero y económico. Las industrias encuentran inversiones y mano de obra más barata en otros países por lo que están exportando vidas para la producción;
- La importancia financiera y comercial cambian la economía más hacia un negocio de 24 horas;
- El enfoque del estado cambia de lo interno (nacional) a lo externo (global).

Desarrollo de sistema y administración tributarios

- La administración tributaria tiene un papel importante que desempeñar en los deseos de los contribuyentes. Especialmente las grandes empresas (sociedades de control, bancos, etc.) desean un enfoque individual. No solamente es importante la presión tributaria sino cada vez más la confiabilidad del sistema tributario (importante para las inversiones a largo plazo) y la administración (libre de corrupción respecto al abuso de políticas). Igualmente, la neutralidad es un aspecto de principal atención para los grandes contribuyentes. Ellos quieren que se les dé un trato igual al de los otros contribuyentes;
- El sistema (especialmente la legislación) confronta la competencia internacional;
- La administración tributaria está perdiendo la sensación de ser un monopolio.

5. Desarrollo de economía

- La transformación de un centro regional de comercio en un centro mundial de distribución;
- La importancia de los proyectos infraestructurales es inmensa (aeropuerto internacional, muelle, buenas facilidades de transporte);
- También es importante la existencia de una fuerza laboral altamente calificada.

6. Desarrollo de sistema y administración tributarios

Particularmente aduanas, tuvo que cambiar su enfoque.

No la imposición del consumo sino los derechos aduaneros constituyen el principal proceso.

Aduanas tenía como tarea supervisar la calidad en la sociedad.

- Para proteger la sociedad de bienes no deseados (basado en razones de salubridad nacional, programa de boicoteo político seguridad o sociedad) y personas a las que no les está permitido entrar al país;
- Esta política solamente podía ser exitosa con un enfoque basado en el análisis de riesgo y una sólida base de datos con información del comportamiento de los contribuyentes y las características de distribución de bienes. El otro aspecto de la

administración (sucursales para el IVA, impuesto de componentes e impuesto sobre la renta) tiene la misma filosofía;

- El enfoque del cliente es la nueva filosofía;
- Programas para estimular a todos los contribuyentes para que cumplan voluntariamente sus obligaciones se están volviendo populares;
- El contribuyente involucrado en evasión de impuestos es confrontado con el especialista profesional a cargo de programas de análisis de riesgos;
- El especialista profesional es el jugador clave en la organización y está respaldado por la gerencia y el personal;
- La administración tributaria es transformada de una organización simple con bajas destrezas administrativas a una organización profesional con la tarea primordial de mantener un alto nivel y uso productivo de esta información.

3. Procesos Primarios

Existen varias formas de clasificar los procesos usados en una Administración Tributaria. Una forma es hacer una distinción entre procesos principales y procesos de apoyo.

Los principales procesos substanciales son el resultado de tareas esenciales, la filosofía del negocio y la política de aplicación de las leyes de una Administración Tributaria. Estos procesos son: procesamiento de declaraciones, determinación de impuestos, control de la aplicación de la legislación fiscal y no fiscal, fiscalización, cobranza y prestación de servicios y comunicación.

Además de estos procesos en línea, la Administración Tributaria tiene procesos de apoyo. Estos son los procesos que le permiten a la organización llevar a cabo los procesos principales. Los procesos de apoyo usados dentro de la administración son: finanzas, facilidades, recursos humanos, información y automatización e investigación y desarrollo.

3.1. Los principales procesos

3.1.1. Procesamiento de declaraciones

El proceso principal de procesamiento de declaraciones consta de los siguientes procesos:

- Captura de datos: la captura (activa) y procesamiento de información fiscal pertinente de y sobre los contribuyentes;
- registro y gestión: el registro y gestión de la información sobre los contribuyentes con los vínculos pertinentes entre los contribuyentes;
- mantener los datos disponibles: poner la información a disposición de los procesos de determinación y cobranza de impuestos;
- suministro de datos: suministrar información sobre el registro de contribuyentes a otras entidades gubernamentales y al propio contribuyente.

Declaración y pago electrónico

El procesamiento de la información de las declaraciones y pagos es una de las actividades que más tiempo requieren en las Administraciones Tributarias. Además, los sistemas de entrada de datos de los formularios de declaración y pago frecuentemente generan un número incontrolable de errores, que obstruyen la acción eficiente de la Administración. Para superar estos problemas, las Administraciones Tributarias podrían considerar el uso de sistemas electrónicos para las declaraciones y pagos.

¿Cuáles serían los posibles problemas con el uso de sistemas electrónicos de declaración y pagos? Existen algunos argumentos en contra de la implantación de sistemas electrónicos de declaración y pagos:

- El problema de la firma: un contribuyente puede negar que una declaración dada sea suya. Sin embargo, este problema no es único en lo que respecta a una declaración presentada electrónicamente, ya que un contribuyente también puede negar que una declaración en papel sea suya. Además, los sistemas electrónicos de identificación de firmas han sido desarrollados mediante sistemas de códigos y codificación públicos/privados;
- Riesgos a la confiabilidad de la información del contribuyente. La solución a este problema son las técnicas criptográficas;
- Riesgos a la integridad de la información del contribuyente: existe la probabilidad de que la información de una declaración o pago de un contribuyente haya sido indebidamente modificada. Sin embargo, para minimizar esta posibilidad, la tecnología computarizada ha desarrollado varias herramientas;
- Riesgos de fraude: Por ejemplo, se argumenta que los revisores de declaraciones del IRS tienen algún tipo de 'sexto sentido' para detectar el fraude basado en documentos de papel presentados por los contribuyentes, y que esta destreza se ha tornado inútil con la llegada del sistema electrónico de declaraciones;
- Temor de los contribuyentes de usar sistemas de débito directo. Esta resistencia se origina del temor de que la Administración pueda ordenar débitos a sus cuentas no autorizados.

Existen varios beneficios de los sistemas de declaración y pago por medios electrónicos:

- se asiste a los contribuyentes en la preparación de sus declaraciones y pagos;

- reducción de costos, tanto para el contribuyente como para la administración. A los contribuyentes normalmente les toma menos tiempo para preparar sus declaraciones y pagos cuando usan dichos sistemas. Además, en muchos casos dejarán de usar contadores y consultores tributarios, dado que los sistemas electrónicos de declaración y pagos, les permite cumplir con sus obligaciones sin otros tipos de ayuda. En lo que respecta a la Administración, el costo de procesamiento es reducido mediante la eliminación de la entrada de datos de los formularios;
- se requiere menos tiempo para poner la información de las declaraciones y pagos a disposición de los usuarios de la Administración. La información recibida a través de medios electrónicos puede ser cargada en la base de datos de la Administración Tributaria y usada para respaldar la auditoría y aplicar el pago de atrasos casi inmediatamente;
- la calidad de la información sobre declaraciones y pagos aumenta. En vista de que el programa de los sistemas electrónicos de declaración y pagos usados por los contribuyentes realiza validaciones estrictas de la información registrada, el margen de error es mínimo, en efecto, cerca del 0 por ciento.

Un aspecto importante respecto al diseño del sistema electrónico de declaraciones y pagos es la estrategia de implantación. La mayoría de los países han preferido comenzar con uno o dos grupos de contribuyentes (grandes contribuyentes, por ejemplo). Algunos países, como Brasil, han preferido comenzar con todos los contribuyentes que deseen declarar electrónicamente.

Otro aspecto importante es si la Administración requiere a los contribuyentes declarar electrónicamente o no. En Argentina y en algunos estados brasileños, los contribuyentes deben declarar exclusivamente por medios electrónicos. El SRF de Brasil, requiere que las firmas declaren exclusivamente en disquetes o a través del Internet. En los Países Bajos, los contribuyentes están en libertad de escoger entre declaraciones electrónicas y en papel.

Tan pronto como la Administración tenga la infraestructura para recibir las declaraciones y pagos presentados electrónicamente, deberá hacer obligatoria esta forma de declaración y pagos. Lógicamente, este requerimiento deberá introducirse adecuadamente, tomando en cuenta la disponibilidad de los contribuyentes.

Registro de los contribuyentes

La función de registro de contribuyentes, que comprende la identificación y registro de los contribuyentes, constituye una importante tarea para la administración tributaria. Aunque los departamentos tienden a mejorar la administración de los contribuyentes que ya son conocidos y están registrados, también deben hacer un esfuerzo para incluir en el sistema de declaración de impuestos a todas las personas y compañías que han tenido éxito en pasar desapercibidas.

La administración de los registros de los contribuyentes puede dividirse en tres funciones básicas: creación, actualización y eliminación.

La creación (o registro inicial) se produce cuando el contribuyente voluntariamente cumple con su obligación legal de presentar una declaración de impuestos cuando ingresa en el ámbito de un impuesto. Sin embargo, también es necesario establecer un sistema a través del cual la Administración Tributaria sea notificada de todos los eventos externos con implicaciones tributarias: establecimiento de compañías o negocios de una sola persona, transferencia de oficinas registradas, inicio de empleo remunerado para personas naturales, cambios de residencia, cambios de actividad, etc. Por lo tanto, se establecen vínculos con firmas, servicios gubernamentales y otros organismos cuyo trabajo es estar al tanto de estos eventos, con el fin de que la autoridad tributaria le pueda solicitar información a contribuyentes potenciales con miras a incluirlos en los registros. Así pues, la información sobre los empleados puede ser proporcionada por las compañías que les pagan. De igual modo, a las instituciones que según el derecho comercial, son responsables de registrar el inicio de negocios o cambios en el capital de la sociedad, se les puede requerir que pongan esta información a disposición de las autoridades tributarias. Este es el caso de Francia, respecto a los tribunales comerciales, que manejan el registro obligatorio de todas las firmas en el "registro comercial" para los fines de revelación y seguridad de las transacciones comerciales y que envían información sobre el inicio de negocios a la administración tributaria. Respecto al tema común de recuperar contribuyentes que se movilizan, resulta útil establecer intercambios consistentes de información entre la Administración Tributarias y las oficinas postales.

La función de registro de contribuyentes, generalmente involucra la tarea de asignar números de registro a firmas o personas naturales sujetas al

impuesto, permitiendo una más precisa identificación y mejor supervisión de sus transacciones (el número puede así ser indicado no solamente en las declaraciones de impuestos sino también en las facturas, membretes, cartas de negocios, etc.). Si es posible, y especialmente si es permitido por la ley, este número debe ser único (número de seguridad social, número de identificación nacional, etc.) y ser usado por todas las Administraciones que probablemente administren algunos o todos los impuestos. Sin embargo, en base a la experiencia de muchos países, ya es posible avanzar mucho con un número específico asignado únicamente para fines de tributación.

Al determinar el sistema de números de identificación, a los países les puede resultar útil referirse a las normas propuestas por la OCDE a fin de facilitar en el futuro, el intercambio de información entre las diferentes Administraciones Tributarias.

El Número de Identificación Tributaria es el elemento vinculante de la información que está incluida en las bases de datos de la Administración con referencia a cada contribuyente y, sin ninguna duda, es un instrumento muy útil para facilitar el intercambio de información entre diferentes países. El uso del Número de Identificación Tributaria ayuda a mejorar la eficiencia en la administración de la información y hace posible el cotejo de los controles.

El Número de Identificación Tributaria es asignado a personas naturales así como a sociedades, en principio, para fines tributarios, aunque en algunos países también se utiliza para transacciones privadas. En efecto, en algunos países, incluyendo diversos países que son miembros de la Organización Intra-Europea de Administraciones Tributarias, su uso es tan generalizado que toda la población tiene, desde el momento de su nacimiento o al llegar a cierta edad, un número de identificación tributaria. Esta práctica facilita su aplicación generalizada en asuntos tributarios.

El Número de Identificación Tributaria es un instrumento que puede ser usado por la Administración Tributaria para lograr dos objetivos fundamentales:

- una más fácil identificación de las personas naturales y jurídicas;
- un control más efectivo de operaciones significativas (transacciones comerciales, por ejemplo) siempre y cuando la comunicación del Número de Identificación Tributaria sea exigido entre las partes que intervienen en las operaciones.

Si la Administración Tributaria tiene un sistema adecuado de información, un número único y permanente puede identificar, inequívocamente, a los contribuyentes que deben declarar y pagar impuestos. Es muy importante que cada persona natural o jurídica mantenga el Número de Identificación Tributaria inicialmente asignado hasta su deceso o liquidación del negocio, y no cambiarlo bajo ninguna circunstancia.

Igualmente, para acreditar el Número de Identificación Tributaria, cada contribuyente debe tener una tarjeta o documento de apoyo, a ser exhibido ante otros contribuyentes o ante la Administración Tributaria. En el caso de personas naturales, este apoyo documental debe coincidir con el documento de identidad, pasaporte o tarjeta de seguridad social.

En la mayoría de los países, el Número de Identificación Tributaria consiste en caracteres numéricos, caracteres alfabéticos, o una combinación de ambos, aunque se prefiere el uso exclusivo de caracteres numéricos, incluyendo un dígito de auto-comprobación, ya que facilita el procesamiento por computadora y el recibo y transmisión de la información.

Además, para facilitar los intercambios de información entre las Administraciones Tributarias de los diferentes países, es recomendable que cada contribuyente mantenga el mismo Número de Identificación Tributaria que tenía en su país de origen, aun cuando opere en un país diferente ya que, en esta forma, será más fácil identificarlo e intercambiar información entre diversas Administraciones.

Como se ha indicado, es recomendable que los contribuyentes, tanto personas naturales como jurídicas, deben ser obligadas a utilizar el Número de Identificación Tributaria en sus transacciones con implicaciones tributarias, y, en particular, en lo siguiente:

- en transacciones comerciales entre empresarios. El Número de Identificación Tributaria debe aparecer en sus facturas;
- en planillas que contengan detalles del sueldo pagado por los empleadores a sus empleados, incluyendo el Número de Identificación Tributaria de ambas partes;
- en planes de seguro y jubilación. Las personas o entidades que participen en estos planes deben comunicar su Número de Identificación Tributaria a la compañía de seguros;
- en transacciones con bancos y, en particular, al abrir una cuenta, los Números de Identificación Tributaria deben ser comunicados al banco.

Además de las transacciones previamente descritas, el Número de Identificación Tributaria debe aparecer en declaraciones, comunicaciones u otros documentos presentados por personas naturales y jurídicas a la Administración Tributaria, Aduanas o a la Agencia de Seguridad Social.

La obligación de comunicar el Número de Identificación Tributaria puede considerarse desde una triple perspectiva:

- comunicación de su propio Número de Identificación Tributaria;
- comunicación del Número de Identificación Tributaria con otras personas naturales y jurídicas a fin de informar a la Administración Tributaria respecto a quienes son las personas con las que mantienen una relación profesional o económica;
- comunicación de otros contribuyentes que no cumplen con su obligación de usar su Número de Identificación Tributaria cuando es obligatorio hacerlo en sus relaciones entre contribuyentes. Este comportamiento debe ser sancionado por ley.

En diversas ocasiones se ha hecho referencia al uso del Número de Identificación Tributaria en los intercambios de información entre las Administraciones Tributarias de los diferentes países. Para establecer un control eficiente sobre la renta de fuentes extranjeras, se requiere identificación adecuada de los beneficiarios tanto en el país de origen como en el país de destino. Esto facilitará grandemente el intercambio de información.

Clasificación de contribuyentes

Los contribuyentes se pueden clasificar de diversas formas. La mayoría de los países clasifican a sus contribuyentes por su importancia tributaria. Algunos conceptos usados en la evaluación son:

- monto de impuesto liquidado;
- monto de impuesto pagado;
- monto de retenciones;
- sujeto a impuestos específicos (tabaco, cerveza, etc.);
- actividad económica.

En Bolivia, Colombia, Ecuador y El Salvador, los contribuyentes se clasifican de acuerdo con su comportamiento tributario. Algunos factores que se consideran al analizar su comportamiento son:

- número de solicitudes de pago;
- número de declaraciones de impuestos presentadas;

- número de las declaraciones de impuestos con cero impuestos a pagar;
- nivel de cumplimiento con sus obligaciones;
- antecedentes sobre fiscalizaciones y/o recaudaciones;
- índice de tributación.

Naturalmente, es posible optar por una combinación de importancia tributaria y comportamiento tributario (como en los Países Bajos, por ejemplo).

3.1.2. Tributación

El principal proceso de 'tributación' consta de los siguientes procesos:

- captura y administración de la información: la captura y administración de la información obtenida de las declaraciones de impuestos con el propósito de selección y tratamiento;
- evaluación de contribuciones: la evaluación de contribuciones a fin de establecer la obligación tributaria sobre la base de diversas contribuciones efectuadas (impuesto sobre la renta, impuesto de sociedades, impuesto al volumen de negocios, impuesto al salario, etc.);
- determinación de la estrategia de tratamiento: evaluación, asignación y selección del tipo de tratamiento:
 - prueba técnico-fiscal, dividida en una prueba de oficina y una prueba de campo;
 - revaluación;
- determinación de la base de liquidación tributaria: ejecución del proceso de tratamiento, incluyendo la determinación de la base de liquidación tributaria y probablemente, la aplicación de las sanciones administrativo-legal;
- cálculo y conclusión: el proceso de calcular y producir liquidaciones y otras decisiones.

Liquidación del monto de las obligaciones tributarias

La administración debe estar formalmente informada del monto de impuesto adeudado por cada contribuyente. En este punto, se observa una peculiaridad casi exclusiva del servicio tributario con respecto a cualquier otro sector de la economía.

En efecto, en cualquier relación económica existe un proveedor y un destinatario (o cliente) y el proveedor es el que evalúa y formaliza la transacción entregando la factura correspondiente sobre los bienes o servicios proporcionados, mientras el cliente debe pagar el monto indicado en la factura.

En el campo tributario, en vista de que no hay un suministro directo de bienes y servicios por el monto pagado como impuesto, generalmente hay una inversión en el papel de quien sea que documente la deuda resultante de la operación. Generalmente es el contribuyente el que liquida y paga el impuesto, y luego la Administración utiliza sus poderes legales para revisar y revisar la deuda tributaria declarada por el contribuyente.

Esta inversión de papeles es una de las principales causas de la complejidad y dificultad de administrar efectivamente el sistema tributario.

En general, la deuda tributaria que corresponde a los impuestos internos se da a conocer a la Administración a través de la presentación, por el contribuyente, de una declaración de impuestos (en algunos países se le conoce como declaración jurada). Aunque este es el principal respaldo formal de la deuda tributaria, no es el único. Existen otros conceptos y documentos usados por las Administraciones para formalizar la deuda tributaria, tales como:

- liquidación del pago anticipado del impuesto;
- liquidación del fraccionamiento de la deuda tributaria (para su pago en abonos);
- notificación solicitando el pago a cuenta del impuesto adeudado por no haber presentado la declaración dentro del plazo;
- notificación solicitando el pago de impuestos por errores matemáticos o errores en el uso de las tasas incurridos al preparar la declaración de impuestos;
- liquidación del interés por demora en el pago de impuestos;
- el documento que autoriza a la Administración a proceder al cobro coactivo de la deuda tributaria (recibo de la deuda, nota de débito, declaración de violación, etc.);
- liquidación del impuesto por ajustes efectuados como resultado de la fiscalización (en algunos países se utilizan declaraciones de rectificación);
- liquidación de oficio del impuesto cuando el contribuyente está en desacuerdo con los ajustes tributarios efectuados por la Administración;
- liquidación de multas por violaciones tributarias incurridas por el contribuyente.

La liquidación tributaria basada en la información declarada por los contribuyentes es la forma más ampliamente usada de liquidación. Se pueden identificar dos procedimientos administrativos separados:

- una primera fase para realizar la verificación formal de la información declarada (ya sea que se hayan suministrado todos los datos obligatorios en los documentos pertinentes proporcionados, etc.);
- una segunda fase que consiste en aplicar una escala o tasa a la base de impuestos que ha sido formalmente verificada.

Estos documentos traen como resultado la preparación de dos documentos:

- el aviso de liquidación, que se envía al contribuyente. Esto constituye el mandamiento de ejecución para el pago del impuesto (indicación de los estatutos y reglamentos pertinentes, la base tributaria, el monto del impuesto, la dirección del departamento al que se debe enviar el pago, y el plazo para el pago);
- el registro tributario que es un documento vital para la cobranza tributaria, por cuando valida la deuda.

Si no se determina el impuesto a través del registro tributario, la declaración del contribuyente es la que cumple las funciones de liquidación y validación.

No es suficiente sencillamente liquidar los impuestos de las declaraciones de impuestos presentadas sin ninguna acción específica por parte de la Administración Tributaria. También es necesario asegurarse de que todos los contribuyentes a quienes se les requiera legalmente enviar las declaraciones de impuestos hayan cumplido con este requerimiento, sin excepción.

Al tiempo de procesar estas declaraciones, los departamentos responsables de la liquidación deben, por lo tanto, tomar un número de pasos para determinar si las declaraciones de impuestos presentadas se ajustan exactamente al registro de contribuyentes.

Para lograr que los omisos cumplan con su obligación de proporcionar una declaración de impuestos, los departamentos de liquidación utilizan todo un espectro de métodos, que se hacen cada vez más coercitivos: estos van desde una simple carta recordatoria hasta un aviso par cumplir con las consecuencias legales.

La principal consecuencia, cuando las solicitudes de los departamentos de liquidación no han dado resultado, es el inicio de un procedimiento de liquidación estimada hecho en la oficina: el monto imponible es entonces determinado por el departamento de liquidación a la luz de los hechos en su posesión (volumen de negocios de los períodos más recientes conocidos, montos de la renta más recientemente declarados, extensión de las

facilidades de producción, etc.). Este procedimiento puede diferir significativamente de un país a otro, pero debe respetar los derechos de defensa, que es un aspecto fundamental del Tribunal de Justicia Europeo. El contribuyente debe estar cabalmente informado de las bases legales en que se fundamenta la Administración tributaria para aplicar el procedimiento de liquidación estimada y de cada hecho o pieza de información usada para este fin. Por supuesto, el contribuyente debe tener derecho a apelar la decisión de la Administración.

El departamento de liquidación mantiene los registros profesionales actualizados. A tal fin, tiene la responsabilidad de recopilar y mantener los registros de los contribuyentes: Esto incluye clasificar las declaraciones presentadas o liquidaciones estimadas, insertar en los registros todos los comprobantes de verificaciones cruzadas requeridos para verificar la consistencia de las declaraciones presentadas, y centralizar todos los eventos tributarios relacionados con el mismo contribuyente.

En este campo de actividad, una moderna Administración Tributaria debe tomar en cuenta las más recientes posibilidades de utilizar la tecnología informática para presentar declaraciones de impuestos, el pago de impuestos o cualesquiera otros procedimientos de recopilación de información. Estas posibilidades ayudan a los contribuyentes a cumplir con sus obligaciones administrativas, reducir el costo del cumplimiento y aligerar la carga de trabajo de los departamentos tributarios. Esto es particularmente cierto para las entidades de negocios que ya están usando las más recientes herramientas y software en sus transacciones mutuas.

Declaración de impuestos

“La mayoría de las administraciones utilizan el sistema de autoliquidación para los impuestos más importantes (impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado, impuesto al patrimonio, impuesto selectivo al consumo, etc.). Los impuestos sobre rubros específicos del patrimonio (bienes raíces, bienes automotrices, naves, etc.) generalmente son controlados por Administraciones dependientes de los estados, departamentos o provincias, o por las alcaldías o municipios. En estos casos, generalmente el impuesto es facturado por la Administración.

Respecto al diseño de las declaraciones, las mismas deben incluir datos esenciales mínimos, si es posible no exceder de una hoja, para

permitir a la Administración llevar a cabo su trabajo. Una declaración de diseño óptimo sería aquella que utiliza exclusivamente la cara del documento”.³

Si no hay distorsiones financieras significativas, los plazos de las obligaciones del mismo contribuyente deberían tender hacia la unificación. Esto permite que las obligaciones que corresponden a diferentes impuestos, o a diferentes instituciones controladas por la misma Administración, sean reportadas en una sola declaración colectiva, evitando así procedimientos improductivos y reduciendo los costos a las administraciones así como al contribuyente. “En la práctica, esto se hace preferiblemente en el caso de obligaciones que deben cumplirse mensualmente.

Otro concepto importante que ha sido incorporado en la pasada década es el de la ‘declaración-pago’, en el que el mismo formulario incluye la declaración de impuestos y el pago efectuado por el contribuyente.

Las declaraciones para el mismo impuesto no necesariamente deben tener el mismo diseño y los mismos datos. Resulta útil simplificar aún más las declaraciones de los pequeños contribuyentes, de modo que puedan incluir la cantidad mínima de datos posible, o sea, datos que sean fáciles de obtener y sencillos de incluir en el formulario”.⁴

Procedimientos de apelaciones

Cuando un contribuyente no está de acuerdo con una declaración de impuestos, debe tener derecho a apelar la misma.

Los procedimientos de apelación ofrecen un número de beneficios:

- protección del derecho e interés: las partes interesadas tienen derecho a apelar para lograr una nueva decisión;
- arbitraje: existen muchas formas de encontrar una solución a los problemas, aparte de declarar la apelación válida;

³ Radano, Alberto. “Administración Tributaria: Funciones Básicas, Mejores Prácticas y Planeamiento Estratégico”. 1996, BID – Washington, D.C.: Banco Interamericano de Desarrollo, pp. 15 – 16.

⁴ Ibid.

- mejoramiento de la calidad del proceso de decisiones: durante la reconsideración de la apelación, el comité tomará nota de la situación del contribuyente;
- recopilación de archivos: cuando la apelación sea llevada al tribunal, la apelación solamente será juzgada en base a los hechos que se utilizan en el procedimiento de apelación;
- filtro: el uso de los procedimientos de apelaciones disminuye la presión de trabajo del tribunal. De acuerdo con investigaciones holandesas, la disminución es casi del 80%.

La experiencia de Estados Unidos

Los clientes estadounidenses tienen varias opciones de apelación si no están de acuerdo con la posición del IRS sobre el monto de impuestos que adeudan. Una opción es buscar un recurso interno a través de un Oficial de Apelaciones del IRS. La Oficina de Apelaciones está separada de y es independiente de la Oficina del IRS que toma la acción con la que el contribuyente está en desacuerdo. La Oficina de Apelaciones es el único nivel de apelación administrativa dentro del IRS: Los Oficiales de Apelaciones pueden revocar todo o parte de una liquidación recomendada por auditoría, en base a circunstancias y hechos de casos individuales. Actualmente, no hay ningún sistema nacional de rastreo que registre las razones por las que algunas liquidaciones recomendadas por auditoría son revocadas mientras otras no lo son.

De manera creciente, el IRS y otras agencias reguladoras están concluyendo que prestar más atención a la intervención temprana y prevenir problemas tiene un impacto significativo en el cumplimiento. Las agencias reguladoras están trabajando "inteligentemente" procurando comprender donde se encuentran los problemas de cumplimiento y enfocando sus esfuerzos en los mismos. La Fuerza de Tareas encontró que en muchas otras agencias ello involucra establecer una asociación con los grupos que son regulados.

Las conferencias con el personal de la Oficina de Apelaciones se realizan de manera informal mediante correspondencia, por teléfono o en una reunión personal. La Oficina de Apelaciones puede resolver la mayoría de las diferencias sin juicios costosos y que requieren mucho tiempo ante los tribunales. No es necesario que el contribuyente tenga representación en una conferencia de Apelación, pero si el contribuyente opta por tener un

representante, existen procedimientos administrativos que el contribuyente debe seguir a fin de hacer arreglos para ello.

El proceso se inicia cuando un contribuyente no está de acuerdo con los hallazgos del Servicio de Rentas Internas. En primer lugar, se le da al contribuyente un documento titulado: *Sus Derechos de Apelación y Como Preparar una Protesta si Usted Está en Desacuerdo* y otra información e instrucciones.

El contribuyente puede entonces:

- solicitar una reunión o conferencia telefónica con el supervisor de la persona que emitió los hallazgos. Si el contribuyente todavía está en desacuerdo, puede apelar su caso ante la Oficina de Apelaciones del IRS;
- al solicitar una conferencia de apelaciones, puede que el contribuyente también tenga que presentar una protesta formal por escrito o una solicitud de caso pequeño (los procedimientos de solicitud de caso pequeño se aplican cuando el monto tributario en desacuerdo no excede de \$25,000 en ningún período tributario). Las instrucciones para el proceso son dadas al contribuyente;
- si el contribuyente no está de acuerdo con los hallazgos de la Oficina de Apelaciones, o si el contribuyente decide no apelar dentro del IRS, puede llevar su caso ante el Tribunal Tributario de los Estados Unidos, el Tribunal de Reclamos Federales de los Estados Unidos o un Tribunal Distrital de Estados Unidos, luego de satisfacer ciertos requerimientos de procedimiento y jurisdiccionales. Estos tribunales son órganos judiciales independientes y no tienen conexión alguna con el IRS;
- si el Tribunal Tributario determina que el contribuyente presentó el caso con la intención de causar una demora, o que la posición del contribuyente es frívola o infundada, el Tribunal puede, en su decisión, adjudicar una multa de hasta \$25,000 a favor de los Estados Unidos;
- si el contribuyente prevalece en los tribunales y cumple con ciertos otros requerimientos, puede recuperar costos razonables de litigio y administrativos.

La experiencia de holandesa

El procedimiento de apelaciones holandés procura ser tan independiente como sea posible. Por lo tanto, la reconsideración de la decisión la hará una persona que no haya estado involucrada en la decisión original. Un contribuyente logrará una nueva decisión en seis semanas. Cuando el contribuyente que apela está en desacuerdo con esta decisión, puede recurrir al tribunal con su apelación.

Asesoría. La autoridad pública puede solicitar a un comité que le asesore en relación con la apelación. A esta asesoría se puede añadir una decisión tentativa.

El comité es solamente un ente asesor. Por lo tanto, la autoridad pública tiene que examinar su decisión tentativa. Si la autoridad pública desea desviarse de la decisión dada, debe presentar sus argumentos.

3.1.3. Cobranza

La cobranza es el principal objetivo de una Administración Tributaria así como la razón de su existencia. La función de cobranza consiste en recaudar el monto de impuesto calculado en base a las declaraciones de los contribuyentes o en base a otra evidencia legal. La función de cobranza tiene dos aspectos:

- primeramente, el departamento de cobranza registra en las cuentas el medio de pago usado para el pago de impuestos; también tiene la responsabilidad de la venta de artículos tributarios (disquetes tributarios, timbres, papel sellado, etc.);
- segundo, el departamento de cobranza es responsable de iniciar todos los procedimientos necesarios para lograr el pago de impuestos por parte de los contribuyentes que no hayan cumplido voluntariamente con esta obligación.

La función contable proporciona un registro de todas las transacciones financieras con los contribuyentes (reconocimiento de pagos en efectivo, mediante cheque o transferencia bancaria, en su totalidad o en parte, para saldar impuestos o multas específicos, etc.), pero también tiene la tarea de determinar los ingresos a ser asignados a las autoridades públicas (gobierno central, regiones, autoridades locales, etc.) cuando una sola Administración Tributaria administra impuestos en nombre de varios entes públicos.

La acción tomada para cobrar impuestos involucra obtener el pago de sumas adeudadas por contribuyentes que no han pagado voluntariamente el monto total de su impuesto, luego de haber enviado su declaración autoliquidada, o, en el caso de impuestos que están siendo recaudados por los departamentos de liquidación, que no han pagado dentro de los plazos determinados.

Generalmente los departamentos envían avisos antes de iniciar los procedimientos de cobranza coactiva, si los avisos no surten efecto alguno.

El sistema de cobranza bancaria

Una forma de cobranza que ha sido usada durante mucho tiempo es mediante la contratación de bancos para recibir los pagos de los contribuyentes. Este procedimiento ha sido mejorado en años recientes en España y en algunos países de América Latina, mediante el cual los bancos también reciben las declaraciones de impuestos.

El uso del sistema bancario tiene la ventaja de descentralizar la recepción de declaraciones y pagos, evitando así aglomeraciones de declaraciones presentadas como era costumbre en muchas Administraciones en las fechas de vencimiento. En general, el sistema bancario es muy difuso en cada país, de acuerdo con el desarrollo económico de cada región. Las sucursales bancarias con frecuencia están ubicadas cerca de los que tienen que cumplir con las obligaciones tributarias, quienes con frecuencia también son sus clientes.

Los sistemas bancarios de cobranza tributaria que operan muy efectivamente muestran varias características importantes:

1. "Celebración de contratos con los bancos. La contratación de bancos es un acto de derecho privado, libremente negociado y debe, por lo tanto, resultar en beneficios para la administración así como para los bancos. Si esta obligación es impuesta por norma legal y los bancos perciben que no están obteniendo el resultado esperado, obviamente el sistema no funcionará satisfactoriamente. Por lo tanto, es necesario que el pago realizado por este servicio sea razonable para la Administración y razonable para los bancos. Es indispensable que se formalice un acuerdo entre la Administración y los bancos que, como mínimo, debe cubrir los siguientes aspectos:
 - los formularios a ser usados para el recibo de declaraciones y pagos y para transferir los fondos recaudados;

- los procedimientos a ser usados; en el futuro se deben producir nuevos diseños de formularios para declarar y pagar;
- los controles a ser realizados por el banco antes de recibir las declaraciones y pagos en las ventanillas;
- el uso obligatorio de terminales financieras. Esto hace casi imposible la apropiación indebida de los fondos recaudados por personas que actúan como cajeros bancarios, ya que el recibo de pago dado al contribuyente debe estar sellado por las terminales antes mencionadas, garantizando así que los datos sean transferidos a la computadora central;
- el procedimiento para transferir la cobranza y para distribuir automáticamente los impuestos recaudados con las entidades beneficiarias;
- los programas de computadora que obligatoriamente deben usarse para registrar la información;
- el modo en que la información debe ser registrada;
- los plazos para:
 - transferir los fondos recaudados;
 - entrega a la Administración de los cheques rechazados;
 - entrega a la Administración de la documentación recibida y los archivos magnéticos con la información registrada;
- el valor unitario de la compensación a ser pagada por el servicio prestado y el método y plazo para pagarlo;
- la obligación de los bancos de:
 - adicionalmente recibir los formularios de declaración de impuesto sobre la renta en los que no hay pago pendiente;
 - cobranza de impuestos en todas las sucursales;
- las sanciones a ser aplicadas por incumplimiento de las obligaciones contractuales, fundamentalmente por:
 - transferencia de fondos después de los plazos establecidos;
 - entrega tardía de los archivos magnéticos con la información sobre las declaraciones y pagos;
 - entrega de archivos magnéticos ilegibles (que los dispositivos de lectura electrónica no pueden interpretar);
 - errores de números que exceden los admitidos al registrar la información o no registrar la información incluida en las declaraciones y pagos;
 - entrega tardía de documentación correspondiente a declaraciones y pagos;

- el poder de la Administración para sacar a los contribuyentes del sistema a su discreción. Esto evita negociaciones futuras, en caso de que la Administración decida eliminar a los principales contribuyentes del sistema a fin de colocarlos bajo control especial;
- la determinación de que los bancos contratados tendrán las mismas obligaciones y responsabilidades de la Administración con respecto al secreto bancario (en algunos países se requiere una ley para realizar este tipo de contratación).

2. Formularios a ser usados para las declaraciones y pagos. Resulta muy útil que los formularios a ser usados sean del tipo 'declaración-pago', de modo que la información y el dinero sean procesados conjuntamente. Si son procesados separadamente, deben realizarse tareas adicionales de reconciliación para determinar quien pagó y quien no pagó. En vista de que estos son sistemas que manejan grandes volúmenes de información, el procesamiento separado llevaría a discrepancias que resultan difíciles de resolver.

3. Captura de información en los bancos. Resulta útil llegar a un acuerdo con los bancos respecto al servicio de captura de información para asegurar que sólo habrá una parte responsable de:

- la cobranza de impuestos;
- transferencia de las sumas recaudadas;
- el registro de la información;
- la entrega de archivos magnéticos;
- la entrega de documentación correspondiente a las declaraciones y pagos, que respaldará la información incluida en los archivos magnéticos.

En vista de que todos estos elementos están interrelacionados, la parte responsable es sin duda, el banco recaudador en caso de que hayan diferencias o montos faltantes. Es indispensable tener esta certitud al administrar sistemas masivos de información.

Resulta más útil registrar la información en dos etapas. En la primera etapa, se registran los datos necesarios para la transferencia y entrega de fondos a la Administración (datos primarios). En la segunda etapa se registran los datos restantes en la declaración (datos complementarios).

4. Programa computarizado a ser usado por los bancos. Para garantizar que la información sea registrada, es indispensable que la Administración proporcione a los bancos el programa computarizado. De este modo, cuando los archivos magnéticos sean recibidos en la Administración, se pueden controlar los códigos producidos por el programa, garantizando así que los datos hayan sido registrados de acuerdo con los pasos indicados por la Administración.

5. Acreditación de fondos. El banco debe ser obligado a acreditar diariamente los fondos recaudados a las cuentas de la Administración, y el sistema debe asegurar que dichos fondos sean distribuidos automáticamente a las cuentas del Tesoro Público y las de las correspondientes entidades co-participantes (estados, departamentos, provincias, alcaldías, municipios, universidades, etc.).

Los montos recaudados deben acreditarse sobre la base de la información obtenida de los datos principales de la declaración (datos primarios), y para determinar el plazo, se debe tener presente el tiempo requerido por el banco recaudador para disponer de los fondos, de acuerdo con el modo en que el contribuyente haya pagado (dinero en efectivo o cheques).

6. Reconciliación bancaria. Una operación diaria fundamental es la 'reconciliación bancaria', que consiste en una verificación cruzada de la información con referencia a los fondos acreditados a las cuentas de la Administración, con los montos que se originan de la información que aparece en las declaraciones y pagos registrados por los bancos.

Ello hará posible detectar si hay fondos acreditados para los que no hay información de las declaraciones y pagos, o si hay información de las declaraciones y pagos con referencia a fondos que aún no han sido acreditados por los bancos recaudadores. Si es así, se deben efectuar reclamos inmediatos a los bancos.

Cuando el sistema funciona bien, existen muy pocas discrepancias de modo que, luego de la reconciliación bancaria, uno solo tiene que atender detalles de tipo contable (declaraciones y pagos), ya que existe la certidumbre de que el destino final de los fondos sea el Tesoro Público o las entidades co-participantes.

Esto es extremadamente importante y brinda seguridad a todos los subsecuentes usos de la información, particularmente el registro de las declaraciones y pagos en las cuentas de los contribuyentes. Además, permite incorporar, con seguridad absoluta, la información sobre ingresos al proceso de administración financiera manejado por los tesoros nacionales.

7. Pago de servicios bancarios. El emolumento acordado con el banco debe pagarse mediante el uso de procedimientos automatizados. En la mayoría de los países latinoamericanos, los bancos se muestran escépticos respecto a que las facturas por estos servicios sean pagadas a tiempo. Por lo tanto, solo ofrecerán sus servicios si el pago se efectúa automáticamente. Es mejor acordar dos emolumentos, uno por la transferencia de fondos y el otro por el registro de la información. Cuando el banco realiza cada una de estas tareas, el contrato debe indicar que los servicios serán prestados automáticamente. El sistema debe controlar la corrección de los montos cargados.

8. Declaraciones sin pago recibidas por los bancos. Los bancos deben ser obligados a recibir declaraciones sin pago por las siguientes razones:

- porque el contribuyente querrá liquidar sus impuestos aun sin pagarlos a fin de no incurrir en un cargo por evasión tributaria;
- porque la serie de pagos a cuenta puede exceder el impuesto liquidado y causar un saldo a favor del contribuyente;
- porque si hay un impuesto del tipo valor agregado, el monto del impuesto incluido en las compras puede exceder el impuesto correspondiente a las ventas, causando así un saldo técnico a favor del contribuyente.

9. Pagos sin declaraciones recibidas por los bancos. El sistema también debe permitir el pago de los impuestos sin la correspondiente declaración de impuestos, ya que se debe tomar en consideración los casos siguientes:

- pagos a cuenta requeridos por la Administración para actividades económicas específicas (tales como pagos a cuenta del IVA a ser efectuados por bares, restaurantes, hoteles, etc.);
- pagos a cuenta requeridos por la Administración por no presentar declaraciones de impuestos;
- abonos como resultado del fraccionamiento de la deuda;

- liquidaciones por ajustes como resultado de la auditoría tributaria;
- cobro coactivo.

10. Control de cumplimiento de contrato con los bancos. Es indispensable que cada sistema sea controlado con respecto a calidad y oportunidad. Se debe establecer un sistema que supervise la actividad realizada por los bancos a fin de determinar:

- si están utilizando el programa computarizado proporcionado por la Administración;
- si están cumpliendo con los términos y los formularios establecidos para la transferencia de fondos y para la entrega de la información registrada y la correspondiente documentación;
- si la información está siendo presentada con un nivel de calidad aceptable.

Sería muy conveniente si la Administración periódicamente (anual o semestralmente) enviara a los contribuyentes el llamado 'extracto tributario', que es una lista de todas las declaraciones y pagos presentados ante los bancos y recibidos por la Administración. Si el contribuyente observa que cualquiera de las operaciones no está detallada en el extracto, debe notificar a la Administración de modo que esta última pueda investigar y aclarar el asunto.

Si se detecta incumplimiento, las sanciones estipuladas en los contratos firmados con los bancos obviamente deben ser aplicadas. En general, la sanción más drástica acordada consiste en eliminar al banco que viole gravemente el contrato relativo al sistema de cobranza de impuestos.

11. Entrega de la documentación por los bancos. Los bancos deben entregar la documentación agrupada según orden de transferencia (nombre del lote con todas las declaraciones y pagos que han sido procesados conjuntamente) y debe físicamente archivarlas sobre la base de dicho agrupamiento.

Debido a que el número de la orden de transferencia está en la base de datos, toda la información contenida allí es registrada en la base de datos.

12. Número de bancos a ser usados. Los bancos que deben incorporarse al sistema son aquéllos que pueden garantizar una cobertura geográfica efectiva en cada país para facilitar el cumplimiento tributario con las obligaciones. Ello significa que cualquiera que sea el procedimiento usado para contratar a los bancos (licitación, adjudicación directa, etc.), no es necesario que todos los bancos participen, sino más bien sólo aquéllos cuyo servicio pueda garantizar la efectividad del sistema.

Existen otros sistemas de cobranza que funcionan efectivamente, algunos de ellos sin la necesidad de recaudar impuestos a través de los bancos, tal como en los Estados Unidos. Sin embargo, hay dos sistemas fundamentales de gran prestigio y efectividad, pero que no siempre son muy confiables en América Latina, es decir, el cheque y el sistema postal⁵.

3.1.4. Control y detección de fraude

El cumplimiento tributario voluntario es la forma más eficiente y con efectividad de costos para obtener ingresos tributarios. Una forma de asegurarse de que los contribuyentes cumplan voluntariamente con sus obligaciones es proveer un buen servicio. El buen servicio reduce la necesidad de corrección en una etapa posterior y es, por lo tanto, el mejor remedio en la lucha contra el fraude. El objetivo del buen servicio es el de aclarar a los contribuyentes cuales son sus obligaciones legales (la Administración Tributaria explica lo que significan exactamente las leyes tributarias para el contribuyente). El servicio también permite a los contribuyentes cumplir con sus obligaciones de varios modos.

Aparte del servicio, el control es otra forma de asegurar que el contribuyente trate sus asuntos tributarios correctamente y a tiempo, y que no falte ningún dato pertinente. Algunos ejemplos de control son visitas a los empresarios que inician actividades, monitoreo en el sitio, auditorías de libros en base a informes anuales recopilados por las compañías, y procedimientos de declaración electrónica.

El servicio y el control forman la parte preventiva de la lucha contra el fraude. Si esto no es suficiente, tiene que haber un método represivo: investigación y

⁵ Radano, Alberto. Op. Cit, pp. 18 – 23.

enjuiciamiento penal. Esto tiene que operar como ultimo recurso, solamente para ser aplicado a los contribuyentes que no cumplen con sus obligaciones.

La experiencia holandesa

Aparte de un gran número de medios para optimizar el servicio y asegurarse de que los contribuyentes pueden cumplir con sus obligaciones fiscales, la Administración de Impuestos y Aduanas de los Países Bajos también dispone de una extensa política de supervisión.

Por una parte, al supervisar, aspiramos a hacer que el momento en que se produzca el hecho fiscal se vincule a la conclusión fiscal del hecho. El riesgo de incumplimiento es limitado de este modo. Las ideas claves en la política de supervisión son el interés fiscal y el riesgo fiscal de los contribuyentes. Mientras mayor sea el interés fiscal de cierto contribuyente y mayor el riesgo de incumplimiento, más enfocamos la atención en ese contribuyente. Ello requiere conocimiento específico sobre los sectores, grupos meta y bienes que son verificados por la Administración (en los Países Bajos, Aduanas está integrada a la Administración Tributaria). El intercambio de información con otros entes gubernamentales es una parte (crecientemente) importante de la supervisión.

La automatización es una ayuda importante para supervisar el cumplimiento. La automatización no solamente juega un papel en el procesamiento de las declaraciones de impuestos y el uso de la llamada contra información para verificar si las declaraciones están correctas, sino también para determinar que aspectos deben ser verificados. Por ejemplo, los movimientos de transporte en los Países Bajos son verificados con un programa especial de modo que se puedan hacer los cálculos y determinar las consignaciones que deben verificarse cuando ingresan al país.

Auditoría

La función de auditoría consiste en examinar la precisión de la información declarada por los contribuyentes. Una Administración Tributaria tiene derecho legal a obtener información sobre los ingresos gravables de terceras partes (empleadores, clientes, bancos, agencia de seguridad social, etc.). Debe informar claramente a los contribuyentes sobre esta posibilidad legal y sobre

el hecho de que los departamentos tributarios pueden usar esta información para controlar su situación.

Como se ha dicho este es el otro lado del sistema de declaración de impuestos, que puede legítimamente cumplir su papel sólo si los contribuyentes saben que sus declaraciones son, o pueden ser, auditadas y que no pueden evitar pagar impuestos omitiendo la presentación de la declaración.

La Administración Tributaria tiene poderes de auditoría que también pueden ejercerse en el campo: las cuentas, y, más generalmente, todos los documentos usados en la preparación de las declaraciones de impuestos, pueden ser examinados en el domicilio de una firma o de una persona.

1. Auditoría documental

Este tipo de auditoría se lleva a cabo en las oficinas de la Administración en base a toda la información contenida en los registros de los contribuyentes. Esto se conoce como "auditoría documental".

Primero, consiste en verificar que los diversos rubros de la declaración sean consistentes unos con otros y que la propia declaración sea consistente con las diversas verificaciones cruzadas disponibles (nivel de volumen de negocios con el número de empleados, tasas del IVA con la naturaleza de la actividad del negocio, etc.).

No obstante, la inspección de documentos en la oficina tributaria será mucho más eficiente si las declaraciones de impuestos presentadas por los contribuyentes, constituyen información verificada legalmente proporcionada por terceras personas. Por ejemplo, la renta declarada por personas naturales puede ser fácilmente comparada con los salarios declarados por los empleadores o con los beneficios sociales pagados bajo un programa de seguridad social; los ingresos financieros declarados por los contribuyentes se pueden comparar con los montos correspondientes declarados y pagados por el sistema bancario. En el sistema del IVA intra-europeo, las importaciones de un estado miembro declaradas por una compañía dada son comparadas con las exportaciones declaradas por el proveedor de esta compañía.

En la medida en que sea posible en cualquier país dado, el marco legal debe otorgar a la Administración Tributaria el derecho a obtener esa información. Este derecho será fácil de obtener, si la Administración Tributaria puede demostrar que los datos necesarios se pueden adquirir a un bajo costo de terceras personas mediante el uso de enlaces computarizados. No obstante, se debe enfatizar que estas posibilidades legales valen la pena solamente si la Administración Tributaria es realmente capaz de manejar la documentación adicional y proveer información útil a las oficinas tributarias pertinentes. Aquí nuevamente, es evidente que las posibilidades ofrecidas por la tecnología informática son esenciales y que la formulación de la estrategia de TI es una prioridad clave en una moderna Administración Tributaria.

Las inconsistencias y anomalías reveladas mediante la inspección de documentos en la oficina tributaria trae como resultado solicitudes a los contribuyentes de información adicional. Si no se logra una explicación satisfactoria, las insuficiencias de la declaración dan origen a avisos de ajuste.

2. Auditoría de campo

Si la inspección de los registros y las explicaciones que el contribuyente ha proporcionado por correo no le permite al departamento de auditoría documental aclarar la posición tributaria de la firma, la Administración Tributaria puede emprender una auditoría en las instalaciones de la firma.

La auditoría de campo debe considerarse como una acción regular de la Administración Tributaria, sin embargo, debido a su naturaleza investigativa, generalmente es regulada de manera estricta (salvaguardas de los contribuyentes, extensión de los poderes del auditor tributario, límites de tiempo, etc.). La auditoría de campo tiende a ser un proceso que consume mucho tiempo, por lo que generalmente no se aplica a los contribuyentes menos importantes, a menos que haya sospecha de un serio fraude tributario. Los procedimientos deben garantizar que la selección de los contribuyentes para la auditoría se realice de manera objetiva y neutral.

La auditoría de campo investiga todos los documentos usados en la preparación de las declaraciones de impuestos. Además, permitiendo al auditor familiarizarse con la forma en que una compañía realmente trabaja, la auditoría de campo constituye una herramienta valiosa para la liquidación de un monto imponible que esté más estrechamente orientado hacia la situación real.

La auditoría de campo (o documental) se puede realizar solamente dentro de un período que está limitado por ley. Expirado este tiempo, el contribuyente puede alegar la limitación del período, después del cual la Administración ya no puede iniciar procesos.

Control de la ejecución de la legislación no fiscal (Aduanas)

El control de la ejecución de la legislación no fiscal consta de los siguientes procesos:

- recopilar, registrar, administrar, hacer que la información esté disponible: la recopilación y procesamiento, registro y administración (activos) de la información que sea pertinente para la supervisión de la ejecución de la legislación no fiscal. Esto se relaciona tanto para los grupos meta de esta legislación (sujetos de la ley) y los bienes que son afectados por esta legislación (objetos de la ley). Igualmente hacer que la información esté disponible para los otros procesos;
- establecer la estrategia de tratamiento: evaluar, asignar y seleccionar el tipo de tratamiento;
- realizar el control: controlar el cumplimiento con la legislación no fiscal en base a la estrategia de tratamiento escogida, en las siguientes formas:
 - tratamiento administrativo de los documentos oficiales de aduanas;
 - tratamiento en base a los documentos presentados con la declaración;
 - tratamiento en base al manejo físico (el control real de los bienes) al momento de la declaración;
 - vigilancia;
- proporcionar información: proporcionar información sobre los resultados de la supervisión a las autoridades pertinentes y el sujeto de la ley;
- conclusión: concluir la supervisión del cumplimiento con la legislación no fiscal mediante:
 - ejecución y conclusión del proceso de tratamiento;
 - transferencia a otro proceso principal (en particular a “detección del fraude”, en caso de cualquier delito identificado).

La experiencia Chile

Medición de la Evasión

Es importante tener estimaciones disponibles respecto a los montos de evasión, por diversas razones. Primero, es importante porque permite determinar la magnitud del problema. El estar consciente de la magnitud de

la evasión tributaria puede traer como resultado la asignación de recursos adicionales para la Administración Tributaria, la determinación de políticas de fiscalización o la modificación de la legislación tributaria.

Segundo, la evasión tributaria es en cierta forma una medición de la eficiencia de la Administración Tributaria y el conocimiento de su evolución a través del tiempo permite evaluarla. Tercero, permite medir la efectividad de las políticas de fiscalización y adoptar acciones correctivas. Idealmente, si la Administración Tributaria tiene estimaciones disponibles sobre evasión según impuesto y sector económico, podría enfocar los recursos de auditoría en aquellos grupos de contribuyentes que más evaden, mejorando así su eficiencia y efectividad.

Métodos Alternos para Medir la Evasión: Sus Ventajas y Desventajas

Existen dos métodos para medir la evasión tributaria:

1. Método de Muestreo: Este método estima el porcentaje de evasión sobre la base de una muestra de contribuyentes. En general, la medición se realiza comparando el impuesto declarado por los contribuyentes con los resultados de las declaraciones auditadas. La diferencia entre el impuesto antes y después de las auditorías - extendido al universo de contribuyentes - da cuenta del nivel de evasión. La confiabilidad de la medición la determina principalmente la calidad y profundidad de las auditorías así como la representatividad de la muestra.
2. Potencial Teórico a través de las Cuentas Nacionales: Este método consiste en calcular la base teórica a través de una fuente independiente. En general, esta fuente es el sistema de Cuentas Nacionales (en adelante, CN). La cobranza teórica es estimada aplicando la tasa de impuesto legal a la base teórica estructurada con las CNs y luego comparándola con la cobranza real, lo que realmente ingresa al tesoro y así la diferencia representa el incumplimiento tributario agregado.

Para una adecuada aplicación, el método 1 requiere que la muestra sea estadísticamente representativa. Las estadísticas sobre casos detectados que generalmente están disponibles en el departamento de fiscalización no pueden utilizarse, por cuanto tienen un sesgo en la selección. Además, la calidad de los resultados de este método depende de la profundidad y calidad de las auditorías, ya que solamente pueden revelar una parte de la evasión total. Lo anterior dependerá, entre otras cosas, de la experiencia de los inspectores que realicen las auditorías.

La ventaja relativa de método 1 es, que si se realiza adecuadamente, permite aplicar todas las técnicas estadísticas para determinar los niveles de confiabilidad y precisión de los resultados, clasificarlos según categorías, validar hipótesis específicas, etc. Una desventaja relativa es que uno solamente puede obtener medidas sobre la variable para el año (o mes) en que se realiza.

Con respecto al método 2, su principal limitación es que la precisión de sus resultados está condicionada por la misma confiabilidad del sistema de CNs. Si, por ejemplo, la información tributaria se utiliza para estructurarlo, el potencial teórico pierde independencia y la evasión es subestimada. Otra fuente de error asociada con este método se encuentra en las suposiciones que podrían ser necesarias para determinar la base teórica. Este tipo de errores depende fundamentalmente de la proximidad de la base tributaria a algunos de los componentes medidos a través de las CNs.

El Método 2 ofrece mayores ventajas cuando se aplica a los impuestos indirectos, ya que su base puede aproximarse de acuerdo con las cifras de gastos de las CNs y, en vista de que, generalmente, estos impuestos consideran tasas proporcionales, el paso de la base teórica a la cobranza teórica no involucra mayores problemas. Además, permite determinar de una sola vez, los estimados de evasión para varios períodos, para evaluar, sin serios inconvenientes, cual ha sido la tendencia provisional de esta variable. En el caso de impuestos directos, que generalmente involucra tasas progresivas, la estimación mediante las CNs es menos ventajosa debido al número de suposiciones que deben aplicarse para llegar a una aproximación razonable de la cobranza teórica.

3.1.5. Suministro de servicio y comunicación

La Administración Tributaria debe prestar especial atención al mantenimiento de relaciones fluidas con los contribuyentes, basado en la adecuada operación de los servicios de información y asistencia, como parte de una política preventiva de fraude tributario y como un elemento indispensable para mejorar el cumplimiento voluntario con las obligaciones tributarias.

Además, se debe tomar en cuenta el marco en el que se desarrollan normalmente las relaciones tributarias, condicionadas por la complejidad de las leyes tributarias, la generalización en muchos países del sistema de autoliquidación y la existencia de muchas obligaciones de empresarios y compañías, tales como retenciones de los salarios de los empleados y el suministro de la información pertinente a la Administración Tributaria.

La información y asistencia constituyen deberes ineludibles para la Administración Tributaria, y representan la contraparte lógica de las obligaciones impuestas a los ciudadanos. En este contexto, cada obligación asumida por el contribuyente se corresponde con un desempeño de la Administración que tiende a favorecer su cumplimiento. Su propósito es producir espontáneamente el cumplimiento voluntario y reducir el grado de controversia en las relaciones entre los contribuyentes y la Administración Tributaria.

Educación e información tributaria

La Administración Tributaria está obligada a atender un tema complejo: los impuestos. La simplificación deseable de las leyes tributarias tropieza, siempre e inevitablemente, con el tema de la equidad. De estas premisas, inmediatamente surge la necesidad de la Administración Tributaria de obtener información completa, personalizada y ajustada sobre los contribuyentes, a la vez que tomar en cuenta su situación particular.

Información en la oficina: el servicio a los contribuyentes

La información, como necesidad de un ciudadano que acude personalmente a una oficina tributaria, debe responder a las siguientes ideas: claridad, rapidez, meticulosidad y exactitud. Para lograr estos objetivos, la Administración debe desarrollar procesos adecuados de capacitación y actualización permanente de los servidores públicos que están a cargo del servicio de información.

Un aspecto a señalar es el tipo de asistencia personal ofrecida. En todos los países, las consultas personales son libres de costos y están abiertas a todos los contribuyentes. Sin embargo, debido a la naturaleza, complejidad y volumen característicos de dichas consultas, algunos países ofrecen servicios diferentes a las personas y negocios. En los Países Bajos, por ejemplo, existen gerentes a cargo de clientes que no solamente atienden las consultas de negocios, sino que sirven como enlace con la Administración Tributaria. Por otro lado, los negocios holandeses, en contraste con los contribuyentes

individuales, deben acordar por adelantado, una cita para servicios de consultorías personales.

La asistencia personal también depende de la época del año, según se determina de acuerdo con diversos períodos de vencimiento tributario y el tipo de impuestos en cuestión. En los períodos anuales de vencimiento del impuesto sobre la renta, por ejemplo, se incrementa considerablemente el número de funcionarios tributarios así como las horas de servicio.

Información a través de líneas de ayuda

El servicio de información a través de líneas de ayuda no permite a los contribuyentes obtener el mismo nivel de atención personal como la información proporcionada en las oficinas locales o regionales, pero ofrece una importante ventaja, ya que los contribuyentes no tienen que abandonar sus instalaciones para resolver sus dudas. Con una simple llamada telefónica, el contribuyente puede obtener la información desde su hogar o lugar de trabajo.

Además, el servicio de información a través de líneas de ayuda evita un posible riesgo de saturación de las oficinas locales, ya que la Administración Tributaria no siempre logra una red de oficinas lo suficientemente amplia para atender las necesidades de información de los contribuyentes.

Los contribuyentes desean que el servicio telefónico esté disponible para cuando sea conveniente para ellos, incluyendo los fines de semana y en horas de la noche. Los clientes desean poder comunicarse y no desean recibir señales de ocupado o ser puestos en espera. Ellos desean un menú telefónico fácil de usar y poder comunicarse con un representante. Desean respuestas precisas y prontas soluciones de los problemas. Una solución a esto sería ofrecer servicios telefónicos, 7 días a la semana, 24 horas al día. Ello debe combinarse con estrategias múltiples para reducir la demanda de líneas telefónicas, tales como educar a los contribuyentes respecto a cuando pueden esperar las devoluciones.

La naturaleza y alcance de los servicios de asistencia tributaria por teléfono y fax se relacionan con el número de contribuyentes en el sistema, factores tecnológicos, y la disponibilidad de servicios alternos. En países tales como México, donde los servicios telefónicos y demás permite el cálculo automático de las declaraciones anuales y los pagos provisionales, la demanda es considerablemente mayor que en los países donde este tipo de servicio está más restringido.

Publicaciones

Las publicaciones de una Administración Tributaria responden a una demanda potencial y generalizada de información y no a las necesidades individuales de información. La diversidad de publicaciones ofrecidas como parte de los servicios de información al contribuyente es amplia. Estos servicios van desde la publicación de folletos y boletines periódicos hasta la impresión de material especial durante la presentación anual de las declaraciones de impuestos. La circulación de estas publicaciones varía significativamente de país a país, ya que ello está directamente relacionado con los costos asociados incurridos por las agencias tributarias y el número y característica de los usuarios meta. Por ejemplo, la circulación de publicaciones dirigidas a los contribuyentes que participan en los planes de pagos mediante abonos, es mucho menor que la de los boletines que contienen información general sobre la declaración de impuesto sobre la renta.

Las publicaciones generalmente se ofrecen en el idioma predominante de cada país, aunque no necesariamente cubren todos los idiomas oficiales de cada nación. Sin embargo, algunos países publican material destinado a segmentos específicos de la población con raíces lingüísticas distintas.

Utilización de los medios masivos

En el marco de una política general de comunicación con los ciudadanos, la Administración Tributaria puede usar los medios (prensa, radio, televisión o Internet) para llegar a los mismos. Esto permite contacto con millones de personas que de otro modo no estarían totalmente conscientes de la importancia que tiene la información para cada uno de ellos. Esto toma en cuenta el hecho de que muchas personas se rehúsan a leer información tributaria.

Los 'infomerciales' en radio y televisión, y la publicación de suplementos informativos y anuncios en los periódicos se destacan, tanto por su alcance y cobertura como por su "temporalidad".

Esta temporalidad está íntimamente ligada al tipo de impuesto, que es el tema del comercial, y generalmente asociada a la campaña del impuesto sobre la renta, resultando en el uso de canales de publicidad, particularmente pertinentes al final del año fiscal en los respectivos países.

La temporada que determina la selección del canal de información, específicamente la televisión, también está determinada por el alto costo asociado con este medio, el cual es asumido por las agencias tributarias. Debido a la naturaleza y alcance de estos medios masivos, el beneficiario de este servicio es invariablemente el público en general, aunque nuevamente, dependiendo del tema, puede estar dirigido a grupos específicos de contribuyentes.

Otro aspecto que debe observarse en la selección del medio es la dualidad de los objetivos de los comerciales o anuncios. Aunque, generalmente, esta forma de asistencia tributaria es esencialmente informativa, también puede enfocar el tema del cumplimiento voluntario. Ciertos anuncios, debido a su contenido, están diseñados para respaldar programas fiscales dirigidos a impedir prácticas tributarias ilegales, principalmente relacionadas con el impuesto sobre la renta y el IVA.

Educación en los valores cívicos y sociales

Un paso adicional en el proceso de comunicación de la Administración Tributaria consiste en educar a los contribuyentes en los valores cívicos y sociales. La Administración debe educar a los ciudadanos no solamente para ayudarlos a cumplir voluntariamente, sino también para transmitirles la importancia de la misión de la Administración Tributaria como organización comisionada para recaudar impuestos, en la que toda la población debe participar como parte interesada.

La educación del contribuyente debe iniciarse en la escuela, a través de programas adecuados que revelen la importancia y el significado de los impuestos en la sociedad. Estos programas deben continuar a lo largo de los niveles del sistema educativo nacional, incluyendo las Universidades.

Simplificación de formularios, avisos y correspondencia

Los formularios y avisos poco claros llevan al contribuyente a cometer errores y dan cuenta de muchas consultas telefónicas y visitas a los centros, lo que trae como resultado costos para los contribuyentes. Además, las leyes tributarias crecientemente complejas, y formularios e instrucciones difíciles de entender ciertamente son parte de la razón por la que muchos contribuyentes contratan profesionales para que les preparen sus declaraciones de impuestos.

Se ha observado que muchos avisos, formularios y publicaciones todavía resultan difíciles de entender y utilizan lenguaje técnico que no tiene sentido para el contribuyente promedio.

Asistencia al contribuyente

La asistencia, como concepto, generalmente se relaciona con la ayuda ofrecida a los contribuyentes que les permite cumplir con sus obligaciones tributarias, particularmente en lo que respecta llenar las declaraciones de impuestos. Además, esta ayuda puede extenderse al uso de sistema computarizados.

Asistencia para preparar las declaraciones

Un punto básico de la función de asistencia es la organización de campañas para ayudar a los contribuyentes a preparar sus declaraciones de impuestos. Las llamadas campañas se basan en el establecimiento de servicios proporcionados por personal especializado, así como en el uso de programas computarizados, y están principalmente dirigidas a ayudar a aquellos contribuyentes que presumiblemente tendrán mayores dificultades para completar los formularios o que requieren contratar contadores, lo que resulta en un excesivo costo para ellos.

Asistencia a través del teléfono

Para facilitar la asistencia en el hogar o lugar de trabajo del contribuyente, se puede utilizar un sistema telefónico a través del cual los contribuyentes pueden solicitar y obtener servicios de la Administración Tributaria, tales como ayuda para completar sus declaraciones, envío de formularios por correspondencia, emisión de certificados o información sobre devoluciones.

Asistencia por escrito

La asistencia mediante respuestas escritas es de naturaleza diferente a los otros servicios. Aunque este servicio también se brinda libre de costos, tiene características particulares en cada país.

La rapidez y volumen de respuestas por parte de la Administración Tributaria generalmente depende del número de funcionarios, y eso finalmente depende de los aspectos presupuestarios. Sin embargo, los factores que ultimadamente determinan el alcance de los servicios son los procedimientos de la propia Administración, así como los aspectos de naturaleza legal. En el primer caso, y como consecuencia de la dualidad funcional observada en el suministro de servicios de asistencia en varios países, las consultas son

dirigidas a los departamentos legales de la Administración Tributaria, que eventualmente determinan el tiempo de respuesta, el cual difiere del tiempo de respuesta cuando las unidades de asistencia a los contribuyentes responden directamente a las consultas. Varios otros aspectos legales determinan que no todos los contribuyentes tendrán acceso a este servicio y no todas las consultas por escrito obtendrán una respuesta.

Programas educativos

El desarrollo de las actividades y programas educativos está directamente relacionado con la demanda pública de asistencia tributaria específica, y mayormente, dirigida a segmentos específicos de la población contribuyente. La mayoría de los países siguen objetivos específicos a corto y largo plazo en el diseño e implantación de sus programas.

Un procedimiento comúnmente usado consiste en solicitar los servicios de Asociaciones Profesionales (contadores, abogados y economistas) para realizar seminarios tributarios. El Departamento de Ingresos de Canadá depende de un comité asesor superior que se reúne periódicamente con representantes de nivel superior de la comunidad para evaluar el desempeño de la Administración Tributaria canadiense.

La experiencia de Estados Unidos

El IRS de los Estados Unidos se destaca por la efectividad de su programa de voluntarios. Actualmente, el IRS ofrece los siguientes programas:

El Programa *Voluntario de Asistencia en el Impuesto sobre la Renta* (VITA), diseñado para asistir a los contribuyentes en la preparación de las declaraciones del impuesto sobre la renta. El programa está dirigido a declarantes de bajos ingresos, que no pueden pagar los honorarios de asesoría tributaria; personas que no hablan inglés; personas con impedimentos físicos; y ciudadanos de avanzada edad. Conjuntamente con el programa VITA, el IRS ofrece asistencia especial a personas con dificultades de audición y visión (publicaciones en Braille).

Asesoría Tributaria para Ancianos (TCE), diseñado para personas de 60 o más, específicamente los que están confinados en sus hogares o comunidades de retiro. Para los que no pueden visitar personalmente los centros TCE, esto son visitados en sus hogares por voluntarios.

El Programa de Educación Tributaria para la Comunidad ofrece seminarios públicos gratis especialmente preparados para grupos con intereses tributarios comunes.

Los Estados Unidos también ofrecen el Programa de Solución de Problemas, dirigidos a examinar las demoras en la asistencia del IRS a los contribuyentes y cualquier falla en el sistema.

Acuerdos previos con los contribuyentes

Cuando la ley tributaria lo permite, se puede utilizar el sistema de acuerdos previos para ayudar a los contribuyentes a cumplir sus obligaciones y promover el cumplimiento voluntario. Este sistema ha sido establecido en varios países.

El sistema de acuerdos previos es un procedimiento que se inicia cuando el contribuyente lo solicita. El mismo implica la conformidad de la Administración tributaria con la propuesta de evaluación de transacciones entre compañías relacionadas o, en términos generales, con la evaluación dada a ciertas operaciones. Consiste en un sistema transaccional previo para determinar la evaluación de las operaciones antes de su realización, conjuntamente con la garantía de que la evaluación realizada por el contribuyente será posteriormente aceptada por la Administración Tributaria.

Servicio al cliente

Si la Administración Tributaria va a estar orientada hacia el cliente, los gerentes de nivel superior en toda la organización deben enviar un claro mensaje de que se requiere un cambio y eliminar las barreras para proporcionar servicio al cliente de alta calidad.

Una gran parte de la Administración Tributaria está organizada en base a funciones definidas internamente, más que en las necesidades de los clientes. Además, no ha habido un campeón interno para los clientes o para difundir las ideas y mejores prácticas que mejorarían los servicios a los clientes y los productos. Se ha observado que los datos de satisfacción de los clientes rara vez han sido usados para tomar decisiones operacionales e históricamente solamente han tenido un impacto limitado en las operaciones. Por ejemplo, sin saber cuán importante es el servicio telefónico dedicado para

los contribuyentes, el IRS ha planeado eliminarlo como parte de un ejercicio de recorte de presupuesto. En otro ejemplo del enfoque interno de la organización, algunos países con frecuencia probaban sus avisos para determinar la claridad, con empleados que ya estaban familiarizados con el tema del aviso, más que con los clientes.

La Administración Tributaria debe comenzar a refinar sus segmentos de clientes y eventos clave para cada uno de esos segmentos en lo que se relacionan con las responsabilidades tributarias de los clientes. Cualquier reorganización de la Administración Tributaria debe enfatizar el excelente servicio a los clientes. Muchas de las acciones recomendadas en este capítulo ayudarán a crear un sistema enfocado en los clientes, un sistema de medición y desempeño que valore a los clientes y un sistema de retroalimentación que regularmente obtenga y utilice información proporcionada por los clientes.

La Administración Tributaria debe crear un programa a largo plazo para que su cultura sea más amistosa con los clientes. El programa debe contratar fuerza laboral a todos los niveles; desafiar los valores y creencias largamente mantenidos sobre como la organización trabaja y cumple con su misión; y asignar a la Administración Tributaria y sus empleados la responsabilidad de brindar un excelente servicio a los clientes. Para tener éxito, el programa debe utilizar cuatro estrategias fundamentales:

- establecer y redactar una declaración de misión clara para que guíe a la organización;
- involucrar a todos los ejecutivos y gerentes en el cambio;
- alinear las políticas, procedimientos, sistemas y estructuras de la organización para respaldar a los empleados a medida que trabajan para lograr el nuevo objetivo; y
- lograr el compromiso de toda la fuerza laboral.

De acuerdo con John West, quien estructuró el sistema de medición de Federal Express (IRS) llamado “las tres patas del banquillo”, servicio al cliente, satisfacción del empleado y resultados de negocios, un sistema balanceado de medidas es una herramienta gerencial indispensable para compañías exitosas.

“Piense en la organización como un banquillo de tres patas, siendo una pata los empleados, la segunda pata el servicio a los clientes y la tercera, las utilidades. La longitud de cada pata la determina la atención que se le preste.

Si usted solamente toma en cuenta las utilidades, el banquillo se caerá. Si usted no se preocupa porque la satisfacción del empleado equivalga a la satisfacción del cliente, que el trabajo diario del empleado de primera línea represente la forma en que el cliente experimenta la organización, entonces el banquillo se volteará. Un sistema de medición balanceado garantiza que usted pueda fácilmente ver la situación de sus indicadores críticos y así saber como está funcionando toda la organización.”

El uso de medios computarizados en el suministro de servicios

El suministro de asistencia tributaria a través de los medios computarizados lo determina el alcance de la tecnología informática disponible para cada Administración. Estas herramientas se pueden clasificar en base a su uso, como internas (utilizadas por la Administración solamente) o compartidas (usadas tanto por la Administración como por los contribuyentes).

El primer tipo de uso está vinculado directamente a las herramientas de información disponibles para el personal de las unidades de asistencia a los contribuyentes de las Administraciones Tributarias. Conjuntamente con la disponibilidad del software y hardware existentes, la efectividad y alcance de estas herramientas lo determina el acceso en línea de que disponga el personal de la unidad de asistencia al archivo maestro de contribuyentes, el sistema de cuenta corriente, varias bases de datos tales como la legislación y el IVA, programas de cálculo de deuda, etc.

El segundo grupo de herramientas de información está directamente relacionado con los contribuyentes e incluye todos los medios accesibles para que los mismos consulten e interactúen con la Administración. Este grupo, a su vez, presenta una dualidad: por un lado, permite el acceso a la información, y, por el otro, la posibilidad de realizar consultas. En términos de la primera, el Internet actualmente es el principal medio de acceso para que los contribuyentes obtengan información. Muchas Administraciones Tributarias tienen su propia página, a través de la cual los contribuyentes pueden acceder varios menús, incluyendo “preguntas frecuentemente formuladas”, y hasta pueden imprimir formularios. En términos de facilitar consultas, esto se hace principalmente a través del correo electrónico.

El uso de la tecnología informática también asiste a los contribuyentes en otras formas que no necesariamente están limitadas a acceder información y presentar y resolver consultas. Los avances en esta área en diversos países, han ayudado a coordinar todo el proceso de presentación de declaraciones de

impuestos, así como a mejorar las relaciones entre los contribuyentes y la Administración Tributaria. Este punto se tratará en mayor detalle más adelante.

La experiencia Países Bajos

Algunos ejemplos de los servicios electrónicos de la Administración de Impuestos y Aduanas de los Países Bajos:

- En los años venideros, se estimulará la presentación de declaraciones en disquetes y en Internet. En 1999, se procesaron aproximadamente 7,2 millones de declaraciones de impuesto sobre la renta, 720,000 por medio de un disquete y 580,000 a través de Internet. Mediante una campaña anual de información, la Administración de Impuestos y Aduanas de los Países Bajos trata de aumentar cada año, la declaración por medio de disquetes. Debido al incremento de las computadoras y de las conexiones de Internet en los Países Bajos y la costumbre de usar los avances electrónicos en general, la Administración Tributaria holandesa también espera un aumento en las declaraciones a través de Internet;
- Actualmente, la Administración de Impuestos y Aduanas de los Países Bajos tiene un sitio en Internet donde hay disponible información general para personas naturales, negocios y clientes de aduanas. Aquí también existe un subsitio para los jóvenes donde se puede encontrar información específica para este grupo meta. En la actualidad, la Administración Tributaria holandesa está examinando las posibilidades de usar el Internet no solamente como medio de comunicación, sino también como medio de transacción (p.e., para pagar impuestos a través de Internet).

3.2. Los procesos de apoyo

Los procesos de apoyo son esenciales para la adecuada ejecución de los procesos principales. Esta sección considerará los siguientes procesos de apoyo en el orden dado: recursos humanos, finanzas, instalaciones, información y automatización, e investigación y desarrollo. Algunos de estos procesos son escritos en mayor detalle en capítulos separados.

3.2.1. Recursos humanos

El proceso de apoyo de “recursos humanos” involucra la estructura organizacional, la organización de la estructura de personal (clasificación de acuerdo con las posiciones), gestión de la formación (administración de la estructura de personal dentro de un segmento específico del servicio), y la coordinación de la política de formación de personal/empleo y personal (instrumentos de evaluación y remuneración, aplicación de reglamentos, etc.).

Este tema es descrito en mayor detalle en el capítulo sobre “Personal y procesos de apoyo”.

3.2.2. Finanzas

Una importante condición de apoyo es el financiamiento eficiente de los procesos en línea. Los aspectos más importantes son:

- administración del presupuesto: esto incluye la preparación anual del presupuesto y los estimados multianuales; procesamiento de los cambios efectuados al presupuesto de la Administración Tributaria (p.e., costos ejecutivos en conexión con cambios de reglamentos o nuevas tareas); determinación de la distribución del presupuesto y la supervisión y presentación mensual de informes sobre la ejecución del presupuesto, en términos tanto de renta como de gastos;
- reevaluaciones financieras: estas constituyen investigaciones dirigidas a un elemento específico del presupuesto. Son realizadas anualmente para determinar si, y como se podrían ahorrar costos, sin limitar demasiado la efectividad de la política;
- política de compras: la política de compras se propone lograr beneficios financieros y eficiencia mediante la concentración de compras y la estandarización de contratos a ser celebrados a nivel de la oficina o división local.

3.2.3. Instalaciones y equipos

En general, el personal a cada nivel debe tener las mejores instalaciones y equipos posibles que la Administración pueda proveer para permitirles realizar su trabajo. En vista de que los costos de personal generalmente constituyen el rubro de costo más alto, la inversión en las instalaciones y equipos necesarios para realizar el mejor trabajo posible es un gasto saludable. El material pobre, obsoleto o dañado con frecuencia requiere numerosas adaptaciones. Esto lleva a demoras, y por consiguiente, a una paralización en la producción, que finalmente resulta más costosa que la adquisición de

materiales nuevos y confiables. Una silla en malas condiciones, iluminación débil o mortecina puede llevar a la fatiga física y esto reduce la producción individual.

Un punto importante que merece atención es la organización del área de trabajo. En general, el personal con el que mayormente uno trata, debe tener sus escritorios y oficinas cerca. La proximidad física es un factor muy esencial para determinar la regularidad del contacto. Trabajar en otra parte del edificio o en otro piso restringe el contacto de manera significativa.

Las compañías de muebles de oficina han realizado estudios sobre las situaciones de oficina más funcionales. Los diagramas de “flujos de trabajo” como se pueden diseñar de la manera más estratégica las rutas de circulación, salones de trabajo, salones de registros y escritorios. Al diseñar una oficina vale el esfuerzo tomar en cuenta la funcionalidad, ya que ello beneficia a la producción.

3.2.4. Información y automatización

Para una organización de procesamiento de datos tal como una Administración Tributaria, la computarización y automatización son muy importantes para respaldar los principales procesos. El punto de partida en este respecto es que los requerimientos de la automatización deben resultar de la estructura de los procesos de trabajo y posiciones escogidas.

3.2.5. Investigación y desarrollo

La investigación y desarrollo, como proceso de apoyo, es un instrumento importante para (la gerencia de) la Administración Tributaria. El mismo brinda asesoría al Director General de la Administración de Impuestos y Aduanas sobre la base de la información de política obtenida de la investigación sólidamente científica. Los temas centrales son: la ejecutabilidad de la legislación y la efectividad de la legislación o política. En la “traducción” de los resultados de la investigación a política ejecutiva, se debe lograr un balance entre los requerimientos políticos y sociales y las opciones de la DTCA como una organización.

El capítulo sobre planificación y control analiza en mayor detalle el tema de la investigación y desarrollo.

3.3. El papel de la Administración Tributaria en la legislación

Las obligaciones contables, de impuestos y seguridad social a ser cumplidas por los contribuyentes están establecidas por ley. La Administración Tributaria, como tal, se interesa en la determinación de las disposiciones de implantación a ser aplicadas en los departamentos de línea.

Sin embargo, en la fase preliminar de formulación de leyes, generalmente es un departamento especializado el que redacta la legislación propuesta. El departamento responsable de la legislación también prepara los decretos que complementan la legislación existente y que son decididos por el poder ejecutivo.

Una de las tareas más difíciles de la función legislativa es lograr el balance adecuado entre el detalle de la legislación y su aplicabilidad por los contribuyentes y departamentos administrativos. La legislación tributaria también debe ser suficientemente constante en sus reglas generales de modo que puedan ser conocidas por todos los contribuyentes que tienen que aplicarlas, a la vez que puedan evolucionar para ajustarse al ambiente económico. Además, la legislación fiscal debe ser a prueba de uso indebido. Ello es necesario para permitir la implantación eficiente y efectiva de la legislación, y también estimula el comportamiento de cumplimiento por parte de los contribuyentes.

En resumen, una Buena legislación es aquella que sea capaz de ser aplicada e implantada. Para garantizarlo, la Administración Tributaria está involucrada en el proceso de desarrollo de la legislación.

Para probar la nueva legislación, la Administración Tributaria puede utilizar un número de criterios de prueba estándares.

En primer lugar, se prueban los aspectos de aplicación de una ley. A tal fin, se utilizan los siguientes criterios.

1. Aceptación social

Mientras más esté la legislación de acuerdo con las ideas generalmente aceptadas en una sociedad (normas y valores), mayor será la probabilidad de que será aceptada y cumplida. Si la legislación no está de acuerdo con las ideas aceptadas de una sociedad, como resultado se pueden producir riesgos de aplicación.

La aceptación social depende de, por ejemplo:

- las acciones que un contribuyente debe realizar para ser elegible para un plan. Si estas acciones no guardan proporción con la meta, el plan es socialmente menos aceptable;
- los efectos sociales resultan de la reglamentación. Estos deben estar en razonable proporción con el objetivo de la reglamentación. Si, por ejemplo, todas las clases de contribuyentes de contribuyentes deben reportarse semanalmente a la Administración Tributaria a fin de ser elegible para un plan, la aceptación social será baja;
- la carga de la prueba del contribuyente. La aplicación de un solo lado, de una carga innecesariamente pesada a los contribuyentes resultará en un bajo grado de aceptación;
- la medida en que un reglamento es considerado como justificado por el contribuyente;
- la protección legal dada al contribuyente. Un reglamento sin la adecuada protección social puede reducir la probabilidad de aceptación social;
- implantación simultánea de un gran número de reglamentos que tienen un efecto sobre los mismos grupos meta. Particularmente, la implantación concurrente de reglamentos que resulta en un incremento drástico de la carga (administrativa) aplicada a los contribuyentes puede llevar a la resistencia social;
- el tiempo de preparación disponible para la implantación de un reglamento. Socialmente menos deseable es la implantación de legislación compleja, de la cual todos los aspectos solamente pueden ser publicados en una etapa posterior, por ejemplo, como resultado de toma de decisiones tardías;
- el manejo de casos similares. Se debe impedir que casos que sean similares en lenguaje corriente, sean tratados de manera diferente. Esto estaría en desacuerdo con los principios generales de la buena administración.

2. Reconocimiento del reglamento (simplicidad, claridad y comprensión)

Un reglamento que no es claramente reconocible o no puede hacerse claramente reconocible para el grupo meta no será (no puede ser) cumplido. El grado de reconocimiento puede aumentarse mediante el suministro de información. Al igual que el reconocimiento, el grado de simplicidad, claridad y comprensión son factores importantes para la aceptación o cumplimiento.

Los elementos concretos que aumentan el reconocimiento, simplicidad y comprensión de un reglamento incluyen:

- buenos y bien definidos grupos meta;

- uso de conceptos y definiciones inequívocos y claros;
- uso de criterios claros;
- evitar “montos límites” o márgenes innecesarios y difíciles de implantar o cálculos complicados;
- restringir a un mínimo las excepciones a la regla capital;
- evitar reglamentos que dan al contribuyente diferentes opciones.

3. Esfera de acción de la legislación

Esfera de acción significa los aspectos que rodean la entrada en vigencia de la legislación. Ello incluye la fecha de inicio, ley transitoria y posible efecto retroactivo de un reglamento. También incluye efectos importantes en áreas no cubiertas por la legislación, tales como efectos de precedencia en casos similares existentes.

4. Sensibilidad respecto al mal uso o uso inadecuado

Cada propuesta legislativa debe ser probada en lo que respecta a la sensibilidad al mal uso o uso inadecuado.

Los elementos que afectan la sensibilidad al mal uso son:

- los esfuerzos que debe hacer un contribuyente para hacer mal uso de la legislación. Un reglamento que hace posible el mal uso mediante la pasividad por parte del contribuyente es más sensible al mal uso que un reglamento que solamente puede ser mal utilizado mediante esfuerzos activos;
- la magnitud de la ventaja a ser lograda mediante el mal uso. Mientras mayor sea la ventaja lograda; mayor será el grado de mal uso;
- la supuesta probabilidad de que el contribuyente sea detectado. Si la probabilidad de detección es considerada pequeña, aumentará la sensibilidad del reglamento al mal uso;
- la posibilidad de lograr una ventaja mediante acción personal. La tendencia al mal uso del reglamento será menor si se pueden lograr ventajas únicamente mediante confabulación;
- las consecuencias esperadas si se descubre el mal uso o uso inadecuado. Para impedir el mal uso, la detección debe llevar a una sanción adecuada. Adecuada en este contexto significa una sanción que desde un punto de vista social guarda una adecuada proporción con el mal uso o uso inadecuado;
- participación en la carga de la prueba. Mientras más pesada sea la carga de la prueba del contribuyente, menos fácil será para él hacer mal uso del reglamento.

5. Posibilidades de Inspección

La buena ejecución requiere que el reglamento propuesto ofrezca suficientes posibilidades de inspección, tales como inspecciones administrativas anteriores o posteriores, monitoreo en el lugar, y auditoría de los libros. También se deben tomar en cuenta las futuras posibilidades de inspección, por ejemplo, como resultado de nuevos avances tecnológicos.

Entre los aspectos que pueden desempeñar un papel en la auditoría de la legislación se incluyen:

- posibilidades de pruebas claras y simples;
- claro reconocimiento y definición del grupo meta;
- carga de la prueba adecuada para el contribuyente;
- mantenimiento de registro adicional deseado por el contribuyente mismo o por terceras personas (p.e., el empleador);
- recopilación de información deseada en los momentos deseados y en la forma y frecuencia deseadas;
- otorgamiento deseado de poderes adicionales al ente o entes que implantan la legislación;
- posibles relaciones de trabajo con otras organizaciones;
- posibilidades de inspección por terceras personas (p.e. contables o especialistas técnicos);
- identificación suficiente y clara de las tareas y responsabilidades de inspección de varios entes implantadores.

6. Posibilidades de sanción

La posibilidad de imponer una sanción por incumplimiento aumenta la capacidad de ejecución. Al evaluar una sanción / la opción de una sanción, los siguientes factores son importantes:

- la naturaleza y dimensión del grupo meta, el número de sanciones que se espera aplicar, y la naturaleza de los delitos;
- la vinculación con una sanción existente;
- aceptación social y política de la sanción;
- la capacidad práctica de aplicación e implantación de la sanción;
- la sanción a ser aplicada debe estar en razonable proporción con la meta;
- no se debe aplicar una sanción más fuerte si una sanción más leve es suficiente.

No solo se deben probar los aspectos de ejecución, sino también los de implantación. La prueba de los aspectos de implantación involucra las características más relacionadas con el proceso de un reglamento.

1. Aspectos fiscales

La prueba de las consecuencias fiscales incluye una evaluación de la consistencia y lógica de la sistemática de la legislación y leyes. La prueba también consiste en una evaluación de la descripción de los conceptos utilizados. Además, la prueba debe permitir tener una perspectiva de los cuellos de botella esperados en relación con la jurisprudencia y otras legislaciones existentes.

2. Fecha de inicio

Se debe evaluar si el reglamento puede ser implantado en la fecha de inicio fijada. Esta prueba no solamente consta de la implantación con referencia a la Administración Tributaria en sí, sino también en el tiempo necesario de preparación para los contribuyentes y personas sujetas a deducciones del salario.

3. Consecuencias para la Administración Tributaria

Se debe evaluar cuáles serán las consecuencias para la organización y los procesos de trabajo de la Administración Tributaria, incluyendo la capacidad de integrar cambios dentro de los sistemas de automatización.

4. Efectos en la comunidad de negocios y contribuyentes

Se debe evaluar cuáles serán los efectos de la nueva legislación para la comunidad de negocios y los contribuyentes. Esto con frecuencia se relaciona con la carga administrativa asociada a una propuesta e impuesta a la comunidad de negocios y a los contribuyentes. Se da una descripción de las actividades o procesos de trabajo que la comunidad de negocios y los contribuyentes enfrentarán como resultado, o los cambios que se deben introducir. El punto de partida debe ser limitar la carga administrativa existente para la comunidad de negocios y restringir tanto como sea posible, la carga resultante de la nueva legislación.

5. Suministro de información

Se requerirá una campaña de información para familiarizar a los contribuyentes con la nueva legislación. Los puntos de atención serán el grupo meta en que debe enfocarse la campaña, como se puede llegar al grupo meta, el tiempo en que se suministra la información, etc.

Finalmente, se computarán los costos de implantación de cada cambio en la legislación fiscal, tanto los costos incidentales (p.e., los costos del suministro de información) como los costos estructurales.

3.4. Comercio electrónico

Como se mencionó en el primer capítulo, el comercio electrónico es uno de los factores tecnológicos que afectarán profundamente a las Administraciones Tributarias en los próximos años. El papel de las Administraciones Tributarias con respecto al comercio electrónico es doble. Por un lado, tienen un papel a desempeñar en el logro de todo el potencial del comercio electrónico proporcionando un ambiente fiscal en el que el comercio electrónico se pueda desarrollar. Por el otro lado, deben asegurarse de que el comercio electrónico no socave la capacidad de los gobiernos para obtener los ingresos requeridos. Existen muchos retos planteados por el comercio electrónico que deben ser enfrentados por las Administraciones Tributarias. He aquí algunos ejemplos:

- en el ambiente comercial convencional, las Administraciones Tributarias confían en ser capaces de identificar al contribuyente, lograr acceso a la información verificable sobre los asuntos de tributación de los contribuyentes y tener mecanismos eficientes para recaudar el impuesto adeudado. En el ambiente del comercio electrónico, no es posible identificar a los contribuyentes con precisión. Un negocio que se dedica al comercio electrónico a través del Internet, solamente puede ser identificable mediante su nombre de dominio, no obstante la correspondencia entre un nombre de dominio y la ubicación donde se realiza la actividad es poco convincente;
- además de los aspectos de identificación, el comercio electrónico plantea interrogantes respecto a la capacidad de las autoridades tributarias para recopilar información. Los libros y registros electrónicos codificados de negocios de comercio electrónico pueden ser fácilmente almacenados en una jurisdicción extranjera;
- una gran parte de los ingresos tributarios son recaudados por intermediarios. En algunos casos, el comercio electrónico puede eliminar esos intermediarios (cuando, por ejemplo, un productor negocia directamente con el consumidor en lugar de a través del vendedor al por menor), de modo que las autoridades tributarias tendrán que recaudar pequeños montos de un gran número de contribuyentes. Esto puede acarrear un costo de cumplimiento inaceptablemente alto para los

contribuyentes así como un costo administrativo alto para las autoridades tributarias;

- los paraísos tributarios y las facilidades bancarias en ultramar pueden ser más prontamente usadas en el 'mundo alambrado'. Al contribuyente promedio le puede resultar cada vez más fácil utilizar los centros financieros en ultramar. Las transacciones bancarias a través de Internet ofrecerán acceso sencillo, bajos costos de transacciones, un grado de anonimato y la transferencia inmediata de fondos, todos estos atributos que no están disponibles actualmente. Si estos atributos pudiesen ser combinados con instituciones en ultramar bien administradas dentro de un ambiente seguro, es probable que una clientela mucho mayor se vería atraída hacia estos servicios que la que los utiliza actualmente;
- el concepto de lugar de suministro es importante en los sistemas de impuestos al consumo tales como los sistemas del Impuesto al Valor Agregado y los Impuestos Generales a los Servicios. En vista de que el comercio electrónico hace mucho más débiles los vínculos entre el lugar de suministro, el lugar donde está ubicada la empresa y donde el servicio es usado o consumido, el Internet plantea nuevos aspectos de cumplimiento para las autoridades del IVA;
- el Internet causará complicados problemas de interpretación para los negociadores de tratados tributarios. Por ejemplo: ¿Se podrán adaptar los conceptos tales como establecimiento permanente y regalías para abarcar actividades en Internet, o deberían las autoridades tributarias emprender una revisión más minuciosa?;
- el comercio electrónico puede aumentar la complejidad del análisis de los precios de transferencia.

Por supuesto, las autoridades tributarias no pueden permanecer pasivas frente a tales situaciones. El reto que confrontan las autoridades tributarias en este nuevo ambiente global es cómo reconciliar las fronteras fiscales nacionales con el mundo sin fronteras del comercio electrónico. Una iniciativa proviene de la OCDE, que considera que es necesario un diálogo verdaderamente global entre las autoridades tributarias. Para iniciar este proceso, la OCDE ha emprendido una asociación de trabajo con economías en América Latina, Asia y los nuevos estados independientes de la antigua Unión Soviética. También ha invitado al CIAT, CREDAF, IOTA y CATA a que participen. Al mismo tiempo, la organización ha establecido una red de grupos de discusión intergubernamentales de comercio electrónico dentro de cada una de las áreas anteriormente mencionadas, así como un foro público para la discusión del comercio electrónico.

Las tecnologías del comercio electrónico abren nuevas formas para que las autoridades tributarias emprendan la tarea de administrar las leyes tributarias y recaudar ingresos tributarios, así como nuevas formas de interactuar con una comunidad más amplia. Por ejemplo:

- la comunicación entre las autoridades tributarias y los contribuyentes se puede revolucionar y el acceso a la información se puede aumentar para ayudar a los contribuyentes a cumplir con sus obligaciones tributarias;
- se pueden simplificar los requerimientos de registro y presentación de declaraciones de impuestos;
- la liquidación y cobranza de impuestos por medios electrónicos pueden ser la norma, más que la excepción;
- se facilitarán formas más sencillas, rápidas, seguras de pagar y obtener devoluciones de impuestos.

Los gobiernos deben aprovechar las oportunidades ofrecidas por las nuevas tecnologías de comunicación para mejorar el servicio que proporcionan a los contribuyentes, reducir el costo de cumplimiento con las reglas tributarias y usar más efectivamente los recursos dedicados a la cobranza de impuestos.

Aunque muchos contribuyentes reciben devoluciones de impuestos a través de depósitos electrónicos en sus cuentas bancarias, no existen disposiciones para que los contribuyentes utilicen retiros automáticos, tarjetas de débito o tarjetas de crédito para pagar sus impuestos.

Por primera vez, a partir de 1999, los contribuyentes en los Estados Unidos que presenten sus declaraciones electrónicamente podrán pagar sus impuestos mediante un retiro directo de sus cuentas bancarias, de forma muy similar a la que los consumidores pagan actualmente sus hipotecas o cuentas de servicios públicos. El IRS también está en busca de socios en la industria de crédito para hacer una prueba piloto con tarjetas de crédito con los contribuyentes que declararon electrónicamente en 1999. La idea ha sido bien aceptada entre los contribuyentes, y un número de jurisdicciones estatales y locales ya han permitido exitosamente el uso tanto de tarjetas de débito como de crédito para pagos de impuestos.

Las Administraciones Tributarias de los países, grandes y pequeños, enfrentan muchos de los mismos retos para administrar sus leyes tributarias efectivamente. Las nuevas tecnologías están disponibles a costos grandemente reducidos comparados con las antiguas tecnologías. En efecto,

aquellas Administraciones Tributarias que se han quedado rezagadas en los esfuerzos de modernización pueden dar un gran salto hacia el Siglo 21 utilizando las nuevas tecnologías.

3.5. Cooperación internacional

La internacionalización del comercio es un importante fenómeno económico de nuestro tiempo. Es decir, que los estados han pasado gradualmente de los sistemas protectores sencillos a las políticas de puertas abiertas, patrocinando el intercambio internacional de bienes, servicios y capital.

Por consiguiente, la mayoría de los estados han establecido sistemas económicos y legales que están abiertos al libre comercio, inversión internacional y globalización de las empresas. Por lo tanto, fue necesario establecer un sistema legal que permitiera ejecutar las leyes y reglamentos de cada estado más allá de los límites territoriales, aun con posibles traslajos.

El sistema de comercio mundial requiere que las empresas no solamente cumplan con sus propias leyes domésticas sino también con las reglas y reglamentos de otros estados. Este problema se suscita particularmente en el campo tributario. El movimiento de bienes, servicios, capital y personas, y consecuentemente, la renta, ha traído como resultado doble o múltiples tributaciones así como casos de omisión de la tributación.

En efecto, la internacionalización del comercio puede dar origen a casos de doble tributación, ya que un contribuyente que produce renta en su propio país y en el exterior puede ser gravado, tanto en el estado fuente como en el estado de residencia. Además, el punto en cuestión puede extenderse para abarcar la tributación bajo las leyes fiscales de aquellos estados a través de los cuales transita la renta antes de llegar al contribuyente. Estos son casos ya sea de doble tributación jurídica o económica, dependiendo de si la renta es gravada a una o más personas.

Sin embargo, se pueden suscitar casos de omisión de la tributación cuando una renta está exenta de impuestos gracias a las transferencias a estados con privilegios tributarios (paraísos tributarios).

En parte, para prevenir los problemas antes mencionados, las Administraciones Tributarias deben cooperar a nivel internacional. En vista de

que ello tiene que ver con las relaciones entre las Administraciones de Estados, dicha cooperación es reglamentada mediante disposiciones tributarias internacionales.

A pesar de su creciente importancia y la gran atención que se le presta, todavía hay un largo camino por recorrer antes de que se pueda lograr la cooperación óptima entre las Administraciones Tributarias. En particular, las discrepancias entre los sistemas legales, la insuficiente coordinación entre las Administraciones Tributarias y su ocasional inadecuada organización, falta de claridad y oportunidad de los procedimientos de intercambio son las razones por las que la cooperación óptima todavía tiene un largo camino por recorrer.

Inicialmente, el intercambio de información era, y en la mayoría de los casos todavía es formalizado mediante tratados bilaterales. Sin embargo, dicha forma de intercambio de información es limitada. El límite obedece a la misma naturaleza de los tratados bilaterales que obliga solamente a los dos estados contratantes: las transacciones internacionales con frecuencia se extienden a otros estados y el intercambio bilateral de información, por lo tanto, resulta insuficiente. Otro límite es el resultado del hecho de que las Convenciones Modelo de la OCDE y las Naciones Unidas no regulan detalladamente el intercambio de información: solamente establecen una serie de reglas sobre el tema que pueden ser aceptadas por el mayor número de estados. Estos estados simplemente han reproducido en sus tratados las reglas contenidas en las Convenciones Modelo de la OCDE y las Naciones Unidas, sin adiciones. Así pues, han surgido algunos problemas en su aplicación, causados por la falta de reglamentos exhaustivos relacionados, por ejemplo, con la actual implantación del procedimiento de intercambio de información.

Además de los contratos bilaterales, actualmente hay varios Foros de Administración Tributaria. Los mismos varían en el número de su membresía, su condición, ya sea como un foro o una organización internacional, su nivel de actividad, su lenguaje de operación y cultura e historia como organización. Estos foros ofrecen abundantes experiencias en el manejo de asuntos de Administración Tributaria. La membresía combinada de organizaciones/foros como el CIAT, CATA, IOTA, CREDAF, APEC y OCDE-FSM llega a un estimado de 130 países.

Siglas	Nombre	No. Aprox. de Miembros	Idioma(s)
CIAT (Panamá)	Centro Interamericano de Administraciones Tributarias	32	Inglés, Francés, Portugués, Español
CATA (Londres)	Asociación de Administradores Tributarios de la Mancomunidad Británica	46	Inglés
CRÉDAF (París)	Centro de encuentros y estudios de las administraciones fiscales	26	Francés
IOTA (Budapest)	Organización Inter-Europea de Administraciones Tributarias	13	Inglés
APEC (Singapur)	Cooperación Económica del Asia-Pacífico	21	Inglés
FSM-OECD (París)	Foro sobre Gerencia Estratégica	29	Francés, Inglés

Modelo 3.1 Foros de Administración Tributaria

Desarrollar relaciones sólidas con Foros de Administración Tributaria podría ofrecer algunos beneficios claves a las Administraciones Tributarias:

- un medio rápido, eficiente y de bajo costo para el intercambio de información;
- mayor conciencia del papel y trabajo de cada uno;
- un medio para lograr consenso sobre aspectos de importancia estratégica para las Administraciones Tributarias a nivel global;
- oportunidades para trabajar en formas complementarias en áreas de interés mutuo, explotando así las sinergias y minimizando la duplicación de esfuerzos, p.e., mejor coordinación de actividades de largo alcance.

La experiencia Italiana

A la fecha, la Administración Tributaria italiana ha celebrado tratados sobre auditorías simultáneas con los Estados Unidos, Francia y Austria.

Los tratados para la ejecución de este tipo de control constan de nueve puntos y establecen criterios precisos para la identificación de contribuyentes, empresas y grupos de empresas sujetos a la auditoría simultánea,

seleccionados independientemente por las autoridades competentes de los estados contratantes. También detallan la implantación de auditorías reglamentando su planificación y desarrollo.

El tratado con los Estados Unidos se celebró en dos fases e incluye diferentes esquemas.

Inicialmente, el tratado que está vigente desde el 1° de julio de 1983, estableció auditorías simultáneas de empresas que llevan a cabo negocios en ambos estados contratantes, o aun en otros estados, y se refirió al aspecto puramente fiscal.

Posteriormente, dentro del marco de las medidas adoptadas para mejorar la cooperación administrativa internacional, se concertó otro tratado con el Servicio de Rentas Internas de Estados Unidos, vigente desde el 1° de enero de 1985, para llevar a cabo auditorías simultáneas en los casos de fraude tributario en relación con delitos penales.

En 1985 y 1988, Italia celebró tratados específicos con Francia y Austria, respectivamente, en la aplicación de los convenios par evitar la doble tributación y prevenir la evasión tributaria en el campo de los impuestos sobre la renta, que fueron firmados por ambos estados. Estos tratados entraron en vigencia en 1985 (Francia) y 1988 (Austria). Ambos tratados regulan la implantación de los programas de auditoría simultánea en relación con empresas o grupos de empresas que llevan a cabo negocios en los estados contratantes así como en otros.

En 1995, la Administración Tributaria italiana inició dos auditorías simultáneas. La primera auditoría se realizó en cooperación con el Servicio de Rentas Internas de los Estados Unidos, donde estaba registrada la compañía matriz. Se refería a un contribuyente que operaba en el sector industrial de preparaciones médicas.

Las razones de la solicitud presentada a las autoridades competentes de los Estados Unidos se pueden resumir del modo siguiente: la compañía residente tiene dos plantas en ubicaciones diferentes; tiene acciones en siete otras compañías con oficinas principales en el territorio del Estado; utilizaba fondos considerables otorgados por la Unión Europea.

Las investigaciones preliminares de la *Guardia di Finanza* italiana levantó legítimas sospechas de que la compañía italiana había mantenido relaciones de negocios con su compañía matriz en el extranjero; tanto directamente

como a través de un número de sociedades en comandita por acciones. Tales relaciones de negocios podían haber sido establecidas para beneficiarse de los 'ahorros tributarios' sobrefacturando las importaciones y subfacturando las exportaciones.

Sobre estas bases, el procedimiento anterior se ajustaba a los criterios para seleccionar casos incluidos en el tratado administrativo relacionado con auditorías simultáneas, que son:

- la importancia de operaciones realizadas por contribuyentes a nivel mundial;
- el volumen de transacciones dentro del grupo.

En vista de que la Administración Tributaria estadounidense estaba dispuesta a llevar a cabo la auditoría, se realizaron dos reuniones preliminares entre los 'representantes designados' de los dos estados, los que intercambiaron toda la información disponible sobre los contribuyentes a ser auditados. En esa ocasión, las autoridades italianas enfatizaron la necesidad de discreción durante la primera etapa de la auditoría que debería estar marcada por la 'sorpresa' inicial. Por otro lado, el representante estadounidense, señaló que en los Estados Unidos existe un problema de naturaleza totalmente diferente, ya que la legitimidad de la auditoría es garantizada únicamente mediante una notificación previa al contribuyente. Por lo tanto, se acordó que la simultaneidad sería dada iniciando la auditoría en Italia y mediante la notificación concomitante, permitiendo diferentes zonas de tiempo, de la próxima visita de inspección al contribuyente en los Estados Unidos.

Durante las reuniones, los dos estados explicaron los métodos adoptados para determinar los 'precios de transferencia' e identificaron el principal 'refugio fiscal' bajo las leyes nacionales vigentes en los Estados Unidos e Italia.

En 1995, se inició la auditoría simultánea de una compañía multinacional en colaboración con la Administración Tributaria francesa. La auditoría se inició aun sin ninguna reunión preliminar entre las autoridades competentes debido a la posible prescripción en Francia de los años fiscales a ser verificados. Italia y Francia se comprometieron a intercambiar los primeros resultados de las investigaciones al final del año.

4. Personal y Procesos de Apoyo

El activo más valioso de cualquier organización grande es su personal. Esto también se aplica a la Administración Tributaria. La gerencia de personal debe ser un punto importante de atención en una organización que espera continuar siendo saludable. Por lo tanto, se está prestando cada vez más atención a los diferentes estilos de liderazgo.

4.1. Recursos humanos

4.1.1. Introducción

El desarrollo de los recursos humanos es uno de los aspectos claves en toda organización. Para promover un ambiente en que el personal puede estar dispuesto a contribuir de forma entusiasta a lograr los objetivos institucionales es una tarea fundamental para garantizar el éxito de la misión estratégica de la organización.

Estos no son principios nuevos y siempre han sido reconocidos. Sin embargo, nunca antes como en la actualidad, había sido tan evidente la necesidad de establecer marcos adecuados para regir el desarrollo de los Recursos Humanos.

Las políticas, procedimientos y técnicas de gestión de recursos humanos deben estar acordes con las necesidades, motivaciones, ambiciones y deseo de reconocimiento que ciertamente están presentes en todos los que forman parte de una organización. Ello es así, independientemente de su naturaleza; ya sea una empresa productiva o de servicio; entidad del sector público; organización intermedia; organización internacional; corporación multinacional, etc.

En toda gran organización pública o privada, la gestión dinámica de los recursos humanos es uno de los elementos claves para el funcionamiento óptimo y adecuado cumplimiento de las misiones asignadas. Las Administraciones Tributarias no se escapan de esta regla. Más que el mejoramiento de los procedimientos o las herramientas computarizadas, es la calidad de los funcionarios tributarios lo que permite a la Administración

Tributaria simultáneamente responde a la creciente complejidad de las reglas tributarias y aumentar los logros de la autoridad pública.

En primer lugar, esta calidad enfoca la atención que debe darse a la carrera administrativa de los agentes en toda la actividad dentro de los servicios tributarios. Este es precisamente el tema de las discusiones de este capítulo. El mismo justifica la exigencia de calificaciones profesionales, responsabilidad, comportamiento ético irreprochable y reactividad que caracterizan a la administración tributaria. Como compensación, resulta conveniente ofrecer trabajos atractivos y perspectivas de carrera interesantes.

El ambiente y tendencias a los que nos hemos referido previamente también han tenido un impacto en las Administraciones Tributarias a nivel internacional, ya que son organizaciones de gran importancia social, con un número significativo y calidad de personal, que naturalmente requieren una gerencia de personal moderna, dinámica, y profesional.

Es evidente que las organizaciones de administración tributaria no pueden ignorar el avance y cambios que esto último conlleva, si han de cumplir con gran eficiencia los principios de disciplina, honestidad e integridad moral que son cada vez más requeridos por la sociedad.

Dentro de este contexto, no se puede ignorar que, aunque el gobierno contrata grandes cantidades de personal, atraer y conservar personal bien capacitado con talento y con posibilidades de crecimiento, es una necesidad que es igualmente importante para el gobierno, así como para la iniciativa privada. Si el gobierno, y más específicamente, las organizaciones de administración tributaria, ignoran las tendencias de mercado, corren el riesgo de solamente ser capaces de atraer y conservar personal de “segunda categoría” y este es un riesgo que nadie puede darse el lujo de correr.

4.1.2. Valores en la gerencia de recursos humanos

Al igual que la visión que se requiere para los procesos primarios, la gestión de recursos humanos se basa en cierta filosofía que consta de varios valores. A continuación, una corta lista de los principales valores:

- Prioridad para el ciudadano: dirigir todos los procedimientos para asistencia a los clientes-ciudadanos; subordinar los intereses internos al interés del usuario de los servicios prestados;

- Desburocratización: eliminar los procedimientos para reducir el marco de tiempo entre la iniciación de una actividad y los resultados que debe producir;
- Descentralización: descentraliza los diferentes niveles jerárquicos de la misma área del gobierno; descentralizar de una esfera de gobierno a la otra; descentralizar del sector público a organizaciones de la sociedad;
- Asociaciones: procurar el establecimiento de asociaciones con el sector privado y organizaciones sociales para expandir la participación y los recursos como medio para lograr resultados;
- Transparencia: producir, organizar, sistematizar y difundir de modo rutinario los actos y uso de recursos y resultados de las acciones gubernamentales;
- Responsabilidad: crear mecanismos de evaluación y responsabilidad por los resultados de acuerdo con patrones de productividad y calidad;
- Profesionalismo: adaptar el perfil de los funcionarios mediante capacitación orientada al logro de las metas de productividad y calidad en el desarrollo de programas;
- Motivación: crear conciencia y estimular a los funcionarios para que se conviertan en agentes activos para la transformación de la gestión del Estado;
- Competitividad: crear mecanismos que permitan el uso de criterios de Mercado y el concepto de cliente-proveedor interno en la gestión de programas como medio para mejorar la calidad del gasto y dirigir la contratación de servicios externos.

4.1.3. Reclutamiento y Selección

Para desarrollar mejor al personal, la tarea de atraer a los candidatos mejor preparados con potencial para desarrollo futuro se ha tornado más compleja y ha dado lugar a competencia para determinar los requerimientos a ser cubiertos. De igual modo, el proceso de selección se convierte cada vez más en la obligación del funcionario operativo, mientras que la tarea del área de Recursos Humanos es de asesoría y apoyo. Por otro lado, el análisis detallado de las competencias a ser cubiertas, también requiere tomar muy en cuenta los aspectos y características personales, así como el conocimiento teórico y práctico adquirido en el colegio y a través de la experiencia.

La función de Gerencia de Recursos Humanos continua siendo responsable del reclutamiento del personal, aunque ahora debe determinar estrategias dirigidas a atraer a personas que, además de cumplir con los requerimientos

de la posición, tienen el potencial para continuar a desarrollarse y producir cada día con mayor efectividad.

Su propósito es contar con personal con el conocimiento, experiencia, habilidades y actitudes requeridas para cumplir con las funciones asignadas a cada una de las posiciones.

En base a la solicitud para llenar la vacante, se procede a elaborar anuncios abiertos, señalando esencialmente:

- el título de la posición vacante;
- los requerimientos generales para llenarla;
- los requerimientos específicos de la posición;
- las áreas de conocimiento;
- los documentos que el candidato debe proporcionar;
- el procedimiento para presentarse;
- el formulario para llenar la solicitud de empleo.

A medida que los candidatos aplican, se comprueba si cumplen con los requisitos indicados en los anuncios de modo que se pueda proceder al proceso de preselección.

En esta etapa, se aplican diferentes instrumentos de evaluación:

- un examen de conocimientos generales para preseleccionar a los candidatos interesados en el estudio y conocimiento de lo que está sucediendo en la Administración Tributaria y la sociedad;
- prueba psicométrica para medir las posibilidades intelectuales de los candidatos;
- centros de evaluación para medir el comportamiento de los candidatos en situaciones similares al campo de trabajo;
- prueba psicométrica para asegurarse de que los candidatos tienen la habilidad para convertirse en funcionarios de carrera tributaria, la madurez emocional y suficiente control de impulsos para adaptarse adecuadamente al ambiente de trabajo del Servicio de Administración Tributaria;
- entrevistas con los candidatos.

4.1.4. Sistemas de Ascensos

Para lograr una más eficiente gestión de los recursos humanos, se han desarrollado procedimientos de ascenso. Ellos identifican las diferentes "posiciones de carreras" que ayudan a cada individuo a planear y programa su

propio avance dentro de la organización, desarrollar agendas de capacitación individual e influir en su futuro profesional dentro de la organización.

Ahora el trabajador está consciente de los posibles ascensos a los que puede aspirar, de modo que, con la ayuda de la institución, se puede preparar y convertirse en el arquitecto de su propio destino dentro de la organización.

El mantenimiento de una política de recursos humanos dinámica requiere ofrecer las perspectivas de evolución de la carrera. Las reglas generales de la práctica del estatuto de función pública permite describir este principio en tres niveles:

- Evolución dentro de cada categoría debido a ascenso dentro de la escala. El ascenso es más o menos rápido, de acuerdo con el puntaje de evaluación. El mismo garantiza una progresión con el tiempo, del salario de las partes interesadas hasta un índice terminal. Dicho índice no debe lograrse mucho antes del final de la carrera, debido a los problemas de motivación que podrían surgir;
- Cambio de categoría mediante competencia interna. Se pueden brindar facilidades durante las horas hábiles del servicio para la preparación de esta competencia;
- Cambio de categoría mediante selección. Este procedimiento, que no está sujeto a competencia, solamente toma en cuenta a los mejores candidatos que cumplen con las condiciones de edad, antigüedad y evaluación muy positiva de su desempeño del trabajo.

La carrera administrativa de un servidor público depende de varios factores. No solamente los antecedentes profesionales del empleado (educación y experiencias) o sus logros durante las horas hábiles contribuyen a su carrera administrativa, sino igualmente otros factores. Estos son:

- Logros: impulsos en el valor agregado de la organización como resultado de la productividad por encima del nivel promedio de calidad;
- Antigüedad: la mayoría de las culturas tienen una más alta opinión de los empleados de más edad (y creemos nosotros, más sabios);
- Antecedentes políticos: para algunos puestos, membresía del partido o movimiento político correcto es esencial. Estos tipos de puestos no siempre están basados en una subcultura o favoritismo, pero en ocasiones es necesario que el político (por ejemplo, el Ministro de Finanzas) tenga los mismos antecedentes políticos que el gerente superior de la Administración Tributaria. Dicha relación podría ser la condición necesaria para crear el cambio en la organización con suficiente apoyo político;

- Antecedentes profesionales: algunas organizaciones desean personas profesionalmente educadas para llenar vacantes disponibles, tales como abogados y especialistas en administración de negocios;
- Antecedentes sociales: no siempre reclutamos personas de ciertos antecedentes o clases sociales. A veces preferimos personas con antecedentes sociales corrientes;
- Nombramientos internos o externos: Algunas organizaciones prefieren que el candidato para una nueva posición provenga de afuera. En otras organizaciones, solamente los candidatos internos se benefician de una posición vacante. Todo ello depende de si la organización es abierta o cerrada;
- Movilidad: algunas organizaciones esperan que sus empleados sean móviles, que cambien de posición cada cuatro o cinco años. Esta política se aplica mayormente sólo a un pequeño grupo de empleados de más alto nivel.

Para resumir, podemos decir que estos son los ingredientes y condiciones de la carrera administrativa de un servidor público. Debido a que el reclutamiento, selección, admisión y socialización son los instrumentos que influyen en la condición mental de los miembros de una organización.

4.1.5. Remuneración y Reconocimiento

En la mayoría de los países la política de remuneraciones para la Administración Tributaria es un elemento de la política general de la administración pública del país en su totalidad.

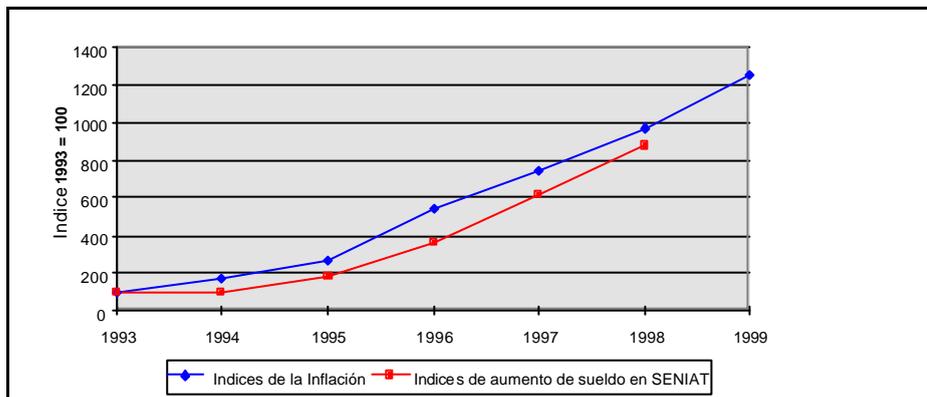
La remuneración, sueldo o salarios, en general, son la esencia de las relaciones de intercambio entre las personas y las organizaciones. Todas las personas en las organizaciones ofrecen su tiempo y esfuerzo, y reciben a cambio, dinero y otros beneficios que representan el intercambio del equivalente de derechos y responsabilidades recíprocas entre el empleado y el empleador.

De este modo, la remuneración o sueldo puede definirse como compensación en dinero o su equivalente, pagado por el empleador (o patrocinador) al empleado, de acuerdo con la posición que ocupa y los servicios que presta.

El sueldo nominal representa el monto de dinero asignado en un contrato individual por la posición ocupada, y el sueldo real representa la cantidad de

bienes que el empleado puede adquirir con esa cantidad de dinero y corresponde al poder adquisitivo; es decir, el poder de comprar o la cantidad de bienes que pueden ser adquiridos con ese sueldo.

En una economía inflacionaria, como la de muchos países de América Latina, el sueldo nominal debe ser periódicamente actualizado ya que, de otro modo, el verdadero sueldo experimenta constante erosión y esto sin duda afecta el poder adquisitivo de los trabajadores. Sin embargo, el único reemplazo del valor real no implica un aumento de sueldo: el sueldo nominal es solamente alterado para proveer un verdadero sueldo equivalente en el período anterior. De ahí surge la distinción entre reajuste de sueldo (o reemplazo del sueldo real) y el aumento real de sueldo (o crecimiento del sueldo real).



Modelo 4.1 Relación entre inflación y sueldos en Venezuela

Por esta razón, debido a su complejidad, el sueldo puede considerarse de muchas formas diferentes:

- el mismo refleja un trabajo o servicio específico;
- constituye una medida del valor de una persona en la organización; y
- ubica a una persona en una posición jerárquica dentro de la organización.

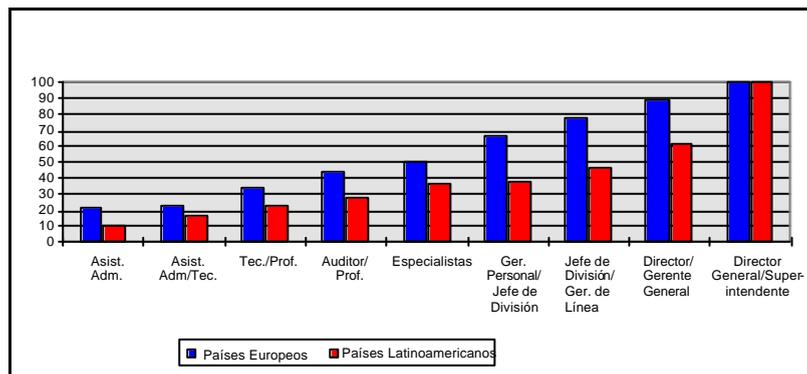
Para los trabajadores, el sueldo es la *f fuente de renta* que define el estilo de vida de cada uno de ellos de acuerdo con su *poder adquisitivo*. Para las organizaciones, los sueldos son a la vez, un *costo* y una *inversión*. Costo, porque los sueldos se reflejan en el precio del servicio final e inversión, porque

representan una asignación de dinero a la producción (mano de obra) en un intento por lograr mayores retornos.

Por otro lado, existe un gran número de factores, internos (organizacional) así como externos (ambientales), que condicionan los sueldos y determinan sus valores. Esta serie de factores internos y externos comúnmente se conoce como una mezcla de salarios. Estos factores generalmente son los siguientes:

- tipos de posiciones en la organización;
- política de sueldos de la organización (una parte autónoma de la organización puede diferir de la organización central);
- capacidad financiera y desempeño general de la compañía;
- desempeño individual, especialidad y responsabilidad;
- estado del mercado laboral;
- situación económica (inflación, recesión, costo de vida, etc.);
- sindicatos y convenios colectivos vigentes;
- legislación laboral.

De lo anterior se puede inferir que la determinación de sueldos es una actividad altamente compleja, por cuanto muchas variables y factores interrelacionados ejercen efectos diversos sobre la misma. Estos factores actúan independientemente o en conjunto para aumentar o disminuir los sueldos. Además, cuando son fuerzas opositoras, estos factores pueden servir para neutralizarse uno a otro y estabilizar los sueldos.



Modelo 4.2 Escala de sueldos en Países Latinoamericanos y Europeos (índices = 100)

A continuación aparecen dos ejemplos de la escala de sueldos en países latinoamericanos y europeos. En los primeros, la estructura de salarios es muy progresiva y en los últimos es más proporcional. Es asunto de evitar grandes diferencias en la administración tributaria.

En toda organización, cada función o posición tiene su valor. Los candidatos de una posición solamente pueden ser remunerados justa y equitativamente si uno conoce el valor de los mismos con respecto a los demás, y también su relación con la situación de mercado. La gestión de sueldos es un aspecto que abarca a toda la organización, y afecta a todos sus niveles y sectores. Por consiguiente, la gestión de sueldos podría definirse como una serie de reglas y procedimientos que se proponen establecer y mantener estructuras de sueldos equitativas y justas dentro de la organización.

Estas estructuras de sueldos deben ser equitativas y justas en relación con:

- los sueldos con respecto a otras posiciones en la misma organización, buscando así el balance interno de estos sueldos;
- los sueldos con respecto a las mismas posiciones en negocios y organizaciones similares que actúan en el mercado laboral, buscando así el balance externo de los sueldos.

El balance interno (o la consistencia interna de los sueldos) se determina mediante información obtenida por medio de la evaluación y clasificación de las posiciones, luego de una descripción y análisis de las mismas. Mientras que el balance externo (o la consistencia externa de los sueldos) se logra mediante información obtenida por medio de la investigación de sueldos en el mercado laboral. Con estas investigaciones interna y externa, la organización puede determinar su política salarial, normalizando sus procedimientos con respecto a la remuneración del personal. Esta política de sueldos siempre constituye un aspecto particular y específico de las políticas generales de la organización.

Con el establecimiento y/o mantenimiento de estructuras balanceadas de sueldos, la gestión de sueldos se propone lograr los siguientes objetivos:

- remunerar a cada empleado de acuerdo con la posición que ocupa;
- compensarlo adecuadamente por su desempeño y dedicación;
- atraer y retener a los mejores candidatos para las posiciones, de acuerdo con los requisitos para llenar debidamente dicha posición;

- expandir la flexibilidad de la organización, ofreciéndole medios adecuados para la movilidad del personal, racionalizando las posibilidades de desarrollo y de carrera;
- obtener la aceptación de los empleados de los sistemas de remuneración adoptados por la organización;
- mantener un balance entre los intereses financieros de la organización y su política de personal;
- facilitar el proceso de planillas.

La remuneración total o global, como la conocemos actualmente, tiende a consistir en una gran variedad de remuneraciones parciales que, de acuerdo con varios autores, pueden ser agrupadas en primaria, beneficios adicionales e indirecta:

Primaria:

- sueldos o salarios;
- bonificación por ganancias o de Navidad;
- pagos diferenciales;
- bonificaciones (antigüedad, jerarquía, productividad);
- bono de vacaciones, etc.

Indirecta (o compensaciones):

- subsidios;
- licencia con pago;
- días feriados;
- período de descanso;
- seguridad social;
- planes especiales de jubilación y/o pensiones;
- plan de vivienda y/o automóvil;
- fondo de ahorros;
- planes de seguro de vida, hospitalización, cirugía y maternidad.

La remuneración común de la mayoría de empleados de las administraciones tributarias consiste en sólo unos cuantos de los elementos anteriores:

- sueldos;
- bonificación de día feriado;
- seguridad social;
- planes de pensiones.

La función remunerativa siempre debe ser parte de la función primaria o esencial de cada organización que desea ser moderna e inteligente, ya sea de naturaleza pública o privada. Sin embargo, el propósito así como los objetivos de la Gestión de Salarios siempre es lógicamente derivada de la posición filosófica (enfoque conceptual) adoptada por la organización o la gestión de recursos humanos.

En la Oficina Nacional de una Administración Tributaria, el propósito de la gestión de sueldos es determinar una recompensa justa y satisfactoria adeudada al funcionario por el desempeño de sus actividades, tareas y funciones, requeridas por la posición asignada al mismo y las disposiciones contractuales (convenio colectivo), establecidas formalmente, a fin de lograr la lealtad de los trabajadores y su identificación con los intereses de la Organización, que también son los de ellos, y lograr (o sobrepasar) los niveles establecidos de productividad.

Sin embargo, no es una tarea fácil determinar esa compensación justa, especialmente en la crisis actual que experimenta el país; por cuya razón debe, en la medida de lo posible, aplicar criterios objetivos (científicos) con respecto a la valoración del contenido intrínseco de la posición, así como la calidad de desempeño de la misma. Es decir, los logros del funcionario, sin desconocer el contexto socio-económico, político-legal y cultural en el que la institución actúa.

Igualmente, la función de gerencia de personal tiende a ser vista actualmente, como un gran sistema que se encarga de todas las relaciones con el personal de la organización. El sistema se divide en una serie de subsistemas estrechamente interrelacionados.

Varios expertos en el tema convienen en señalar tres áreas o esferas principales de actividad que agrupan bajo el criterio de homogeneidad, las principales funciones y subfunciones que comprenden la actividad global de las relaciones industriales de una organización, las cuales son:

1) El área de relaciones personales:

- subsistema de integración o empleo (reclutamiento, selección y contratación);
- subsistema de desarrollo de personal (capacitación, desarrollo, aprendizaje y evaluación del potencial);

- subsistema de remuneración y compensación (planes y beneficios, incentivos, méritos);
- subsistema de higiene, seguridad industrial y ecología;
- subsistema de información y comunicación.

2) *El área de relaciones laborales:*

- subsistema de círculos de calidad;
- subsistema de la negociación y gestión del convenio colectivo.

3) *El área de relaciones institucionales:*

- subsistema de relaciones con organizaciones públicas;
- subsistema de relaciones con empresas privadas.

Todas deben estar estrechamente interrelacionadas (ser interdependientes) y condicionadas por el contexto organizacional inmediato y el contexto global de sociedad, con sus subsistemas económicos, técnico, político-social y legal.

Para conectar y ensamblar eficientemente todos estos subsistemas, la Institución utiliza el enfoque de Planificación Estratégica integrada, que permite establecer la función de gerencia de personal como un proceso sistemático y totalizador, sin eliminar la dinámica y autonomía del mismo. El siguiente esquema muestra como el subsistema de remuneraciones y beneficios está relacionado con otros subsistemas, de acuerdo con el enfoque de Planificación Estratégica de los Recursos Humanos dentro de la organización.

De este modo, se observa como el Sistema de remuneraciones y beneficios tiene una posición clave en el sistema total de esta y cualquier otra organización, dado que todas y cada una de las funciones indicadas implican costos siempre orientados hacia el personal que trabaja allí.

4.1.6. Capacitación y Desarrollo

Se propone implantar la capacitación y el desarrollo para fines de hacer al personal de la Administración Tributaria más profesional, por medio de un proceso de capacitación continuo y sistemático que pueda aumentar sus conocimientos y habilidades, a fin de contribuir a la prestación de servicios eficientes y garantizando el logro de las metas de la Administración Tributaria.

El propósito de las organizaciones es que menos personas puedan desempeñar más funciones y que tengan altos niveles de capacitación. La necesidad de que una persona domine varios campos y aun varias posiciones requieren mejores programas de capacitación de personal. Se debe enfocar la preparación, capacitación y desarrollo del personal de una manera más efectiva y eficiente, individualizando los programas y usando medios electrónicos, tales como sistemas remotos de capacitación y hasta sistemas de telecomunicaciones, que hace algunos años se reservaban para otros usos.

La capacitación es cada vez más un proceso de apoyo, no solamente para aprender mejores prácticas, sino para sostener el desarrollo, la carrera administrativa, el pleno ejercicio de las competencias de posiciones y un cambio de actitudes.

Se pueden distinguir tres etapas de la capacitación:

- capacitación inicial ofrecida al momento del reclutamiento y cuyo contenido depende de los modos de selección: reclutamiento muy abierto de generalistas no especializados y ascensos internos;
- capacitación durante el transcurso de la carrera, que se propone adaptarlos a las diversas misiones que cambian permanentemente;
- capacitación para adaptación a un nuevo empleo, relacionado con la movilidad geográfica y funcional y los ascensos.

Las actividades de capacitación deben estar dirigidas hacia los objetivos de la organización. Como un claro ejemplo, la Escuela de Administración Hacendaria de Brasil (ESAF), emprende sus acciones de capacitación en base a los valores educativos, algunos de los cuales se destacan aquí:

- creencia en el potencial humano;
- programas educativos gratis;
- reflexión;
- creatividad;
- respeto por las diferencias individuales;
- ciudadanía;
- aprendizaje permanente;
- transformación (el aprendizaje como instrumento para cambiar los paradigmas).

La base conceptual de los cursos de capacitación serán los aspectos éticos y filosóficos de la gestión pública, a ser desarrollados de acuerdo con la

conciencia crítica de los valores profesionales que guiarán la nueva forma de actuar del funcionario público.

De esta forma, los aspectos teóricos, prácticos y metodológicos de los cursos de capacitación pueden expandirse, con énfasis en tres dimensiones. Estas son:

1. Dimensión humana

Se referirá a los elementos esenciales del desarrollo individual y la calidad de las relaciones entre la persona y su grupo de acción, el individuo y la organización, el individuo y la sociedad.

Se entiende que el éxito o fracaso de las actividades humanas, interés y desarrollo profesional, relaciones interpersonales e intergrupales, siempre en cada trabajo o situación de vida, depende del nivel de capacidad perceptiva de las personas y su nivel de conciencia.

En la dimensión humana, se pondrá énfasis en la motivación del funcionario, los aspectos de ética, ciudadanía y comportamiento funcional, el trabajo con personas y grupos.

2. Dimensión organizacional

Abarcará la comprensión de la cultura organizacional, la dinámica de cambios y de las relaciones con el ambiente como práctica esencial para mejorar la calidad de las acciones gerenciales y administrativas.

En esa dimensión, el Servicio Público y la modernización del Estado será considerada por el grupo. Desde el punto de vista organizacional, se hará un análisis de la estructura de la entidad con la que los candidatos están relacionados.

En ese momento, serán informados de las políticas y estrategias de la organización, de las relaciones con el ambiente así como de las prácticas de mejoramiento de calidad de las acciones de la administración.

El análisis, aprendizaje y cambios de políticas, estructuras y de las estrategias mismas será importante en este estudio.

3. Dimensión técnico-profesional

Cubrirá los temas que son comunes a la carrera.

Este nuevo enfoque, centrado en tres dimensiones, será desarrollado sistemáticamente para llegar a una concepción orgánica del proceso de capacitación mediante la preparación del profesional, de forma que se pueda percibir el perfil profesional del funcionario público y de la institución pública. También se enseñará al funcionario a desarrollar una conciencia crítica, que le permita reflexionar sobre su papel dentro del contexto del cambio.

La experiencia de Brasil

Brasil está incorporando un módulo de educación tributaria a mediano y largo plazo, con todo el contenido de ciudadanía, a fin de establecer claramente la concepción de servicio que los funcionarios de la administración tributaria deben ofrecer a la sociedad.

Con esa intención, se hizo una identificación de los valores funcionales que deben guiar la capacitación y práctica diaria del funcionario de finanzas, para mejorar su relación con el ciudadano (contribuyente) y guiar su comportamiento funcional:

- todo funcionario público debe prestar un servicio público con eficiencia y cortesía;
- al ingresar al servicio público, el funcionario implícitamente firmó un contrato para ser un agente del Estado en búsqueda del bienestar de toda la sociedad y debe permanecer siempre comprometido con esa misión;
- el Estado solamente existe para promover el bienestar social;
- el Estado es un iniciador de cambios sociales y el funcionario es el agente de esos cambios;
- el único cliente del Estado es el ciudadano, quien debe ser el beneficiario final de toda acción;
- cada ciudadano es un contribuyente ya que, ya sea que presente o no una declaración, paga los impuestos que están incluidos en los precios finales de los bienes y servicios que adquiere o utiliza;
- el ciudadano es copropietario de todas las propiedades públicas, ya que contribuye a su adquisición a través de los impuestos;
- el funcionario público debe garantizar la conservación de todo el patrimonio público;
- el Estado está obligado a ser eficiente y a procurar lograr el máximo retorno social de cada centavo invertido;

- el funcionario debe valorar cada centavo de la renta del Estado, ya que pertenece a la sociedad y debe usarse para su beneficio;
- el funcionario debe actuar con total transparencia, y garantizar que la acción del Estado también sea transparente;
- el Estado debe dar cuenta de su actuación ante la Sociedad, aunque la última no lo exija explícitamente;
- la relación Estado-ciudadano debe ser armoniosa y productiva, ya que el objetivo de ambos es el bienestar social;
- la interacción entre el ciudadano y el Estado debe estar marcada por la conciencia social, respeto y responsabilidad;
- el Estado debe ser generador y consumidor de información, pero más bien debe estar a disposición del público;
- el ciudadano tiene derecho a exigir explicaciones por las acciones y decisiones del Estado, y este último está obligado a proporcionarlas;
- cada funcionario tiene un doble papel; como agente del Estado el de promover el bienestar y como ciudadano, beneficiarse de la acción del Estado;
- el funcionario debe ejercer plenamente los derechos y deberes de un ciudadano;
- el funcionario debe cumplir con celo y dedicación las funciones de su posición y ser leal a las instituciones a las que sirve;
- el funcionario debe mostrar su interés en la imagen de servicio público mediante una conducta ejemplar;
- no existe un Estado honesto o deshonesto. Pero, en efecto, existen funcionarios y líderes honestos o deshonestos;
- cada día el funcionario debe demostrar dignidad, ética, respeto, responsabilidad, honestidad, productividad y lealtad a la Constitución Federal;
- el funcionario no debe brindar tratamiento diferenciado que pudiera otorgar privilegios a organizaciones e individuos, independientemente de sus condiciones;
- el desempeño del funcionario debe ser imparcial y para beneficio de la sociedad, independientemente de las diferencias políticas entre él, el ciudadano y el gobernante;
- el empleado debe estar plenamente consciente de su papel como agente del Estado y de su potencial como promotor de cambios sociales;
- el funcionario público debe estar consciente de que debe capacitarse y actualizarse permanentemente, a fin de hacer al Estado más eficiente y promover su desarrollo personal.

La experiencia Mexicana

La ley mexicana estipula cinco principios rectores bajo los cuales se debe organizar y regir el Servicio de Carrera Tributaria. Estos son:

- igualdad de oportunidades para ingresar y ser ascendido en el servicio, basado en la experiencia, desempeño, aptitudes, conocimiento y habilidades;
- especialización y profesionalización para todas las posiciones de carrera;
- remuneración y beneficios relacionados con la productividad que sean suficientes para atraer y retener a los mejores funcionarios tributarios;
- capacitación y desarrollo permanente, obligatorio e integral, relacionado con la actividad substantiva, ascenso y mejoramiento de la eficiencia institucional;
- integridad, responsabilidad y comportamiento adecuado a ser observado por los funcionarios tributarios en el cumplimiento de sus funciones.

El desarrollo de este modelo toma en consideración dos áreas principales las cuales, aun cuando están dirigidas a la misma meta, siguen diferentes rutas: una ruta técnica y una ruta de integración.

En el área técnica, se está diseñando un sistema gerencial y desarrollo de personal, que debe promover un servicio de carrera pública en tributación que garantice igualdad de oportunidades de ingreso y ascenso, estabilidad y desarrollo personal, basados en mérito, equidad y neutralidad política.

El sistema gerencial y desarrollo de personal del Servicio de Carrera Tributaria consta de los subsistemas de Reclutamiento y Selección, Remuneración y Reconocimiento, Planificación de Carreras, Evaluación y Capacitación y Desarrollo que se definen a continuación:

1. Reclutamiento y Selección

La adquisición de personal calificado para realizar las funciones de las diferentes posiciones se logra mediante la aplicación de técnicas y procedimientos de evaluación psicométricos, sociológicos y de capacidad técnica.

2. Remuneración y Reconocimiento

Determina, en base al proceso de descripciones, perfiles y evaluación de posiciones, las remuneraciones correspondientes a las funciones y responsabilidades de cada trabajo. También estructura un esquema de servicios y beneficios que puede estimular a los funcionarios tributarios a lograr calidad, oportunidad y productividad. El conocimiento, capacidades y habilidades, requeridos por los funcionarios tributarios para realizar las funciones y responsabilidades de cada posición se determinan de acuerdo con los perfiles de requerimientos de la posición. Este es un aspecto fundamental para ingresar y ser ascendido dentro de la organización.

3. Capacitación y Desarrollo

Esta muy importante tarea en nuestra organización adquirirá prioridad y pertinencia con el establecimiento del Servicio de Carrera Tributaria. Por esta razón, estamos interesados en diseñar el Sistema de Capacitación Integral que reorientará las acciones actuales, determinará las que se requieren para consolidar un proceso continuo, sistemático y de alta calidad que respalde la profesionalización, la adquisición de mayores conocimientos y el desarrollo de habilidades requeridas por la organización.

4. Planificación de Carrera

Este sistema debe ser estructurado para respaldar el desarrollo ordenado y planificado de los funcionarios tributarios durante su carrera en el Servicio de Administración Tributaria, de tal modo que puedan ser ascendidos dentro de la organización.

El mismo abarcará los procesos para detectar conocimiento y habilidades, ascensos y planes de carrera basados en los mapas especializados de línea de ascenso.

5. Evaluación

Se han desarrollado instrumentos para identificar de manera sistemática y periódica el nivel de desempeño eficiente de los funcionarios tributarios, así como su potencial de desarrollo a fin de que sean asignados a posiciones de mayor responsabilidad.

6. Curriculum de trabajo individual

Incluye la información que constituye los antecedentes de trabajo del personal, a fin de que los procesos de los subsistemas puedan obtener los datos requeridos y de que los gerentes, en base a las normas y estadísticas, puedan contar con los elementos para contribuir a la toma de decisiones.

Cabe mencionar que se está desarrollando un Sistema Computarizado Integral para facilitar y promover la eficiencia y productividad de la operación del Aspecto Técnico del Servicio de Carrera Tributaria.

Con respecto al área de integración del Servicio de Carrera Tributaria, se decidió considerarlo, proponerlo y desarrollarlo, con el fin de dirigir y coordinar los esfuerzos de la nueva organización hacia promover y fortalecer una nueva cultura organizacional que mejore el ambiente de trabajo, así como que promueva la activa participación de todo el personal en los cambios que están siendo implantados.

Así pues, el personal está siendo estimulado a que se identifique con los objetivos y filosofía de la nueva organización, y que se integre en la organización y desarrolle un sentido de trabajo en equipo. El propósito detrás de esto es minimizar la competencia y falta de colaboración resultante de una natural resistencia al cambio, falta de confianza y lineamientos de comportamiento que surgen de varias fuentes dentro de la Administración Tributaria.

A tal fin, se implantó en 1997 el Programa de Integración y Conciencia del Cambio. Todo el personal participó en este programa, que consistió en lo siguiente: diagnóstico del ambiente organizacional; definición por las autoridades de alto nivel de un modelo adecuado de cultura organizacional; comunicación del nuevo modelo de cultura al personal y aumento de su conciencia respecto al modelo; capacitación inicial en el nuevo modelo de liderazgo para los niveles gerenciales medios y superiores y, actualmente, desarrollo del proceso de fortalecimiento y seguimiento a través de la capacitación gradual de equipos de alto desempeño en el SAT. El objetivo es consolidar dentro de mediano plazo, el cambio de cultura en todos los niveles y en todas las áreas del Servicio de Administración Tributaria.

La implantación de los cambios no es una tarea fácil. Aunque la realidad exige la actualización y modernización de la gerencia de recursos humanos a una velocidad aún mayor, no debemos ignorar las limitaciones naturales del ambiente o la resistencia al cambio que muchas personas o grupos de personas muy probablemente demuestren.

Su establecimiento dentro de la administración tributaria sin duda requiere tiempo y maduración, especialmente para generar confianza y comprensión tanto dentro como afuera de las Administraciones Tributarias.

Es esencial que el más alto nivel institucional esté consciente del beneficio de establecer mejores sistemas de gerencia de personal y, además, que dirija y promueva su implantación. Se requiere una autoridad resuelta y comprometida, que actúe para facilitar los cambios, abrir puertas y lograr consenso entre los diferentes intereses y posiciones de los grupos organizacionales. Alguien debe estar allí para señalar firmemente el rumbo cuando las fuerzas tradicionales que están contra la innovación y transformación se hagan sentir. Alguien debe ser el abogado defensor frente a las dudas, temores y resistencia de los que aseguran que los cambios harán más daño que bien a largo plazo y ese alguien es el jefe de la organización.

En ese mismo sentido, el propio personal debe ser el primer aliado de los nuevos sistemas. Sin duda habrá alguien que sienta que está siendo atacado y habrá aquéllos que interpretan las razones para desarrollar estas técnicas de manera diferente a la usual. Por lo tanto, uno de los principales desafíos para los que están a cargo de la gerencia de recursos humanos será la adecuada comunicación de los objetivos, cambios esperados y razones para hacerlo.

Los esfuerzos de comunicación deben estar dirigidos a no crear falsas expectativas entre los funcionarios tributarios, ya que resulta fácil confundirse y esperar beneficios que no serán logrados, sencillamente porque no eran parte de los objetivos establecidos.

Los esfuerzos de comunicación necesariamente deben iniciarse simultáneamente cuando se empieza a trabajar en estos ambiciosos proyectos y también debe admitirse que el trabajo de comunicación y educación debe continuar a todos los niveles.

Es igualmente necesario ganar partidarios de estos programas fuera de la Administración Tributaria. Los contribuyentes tienen derecho a saber lo que está ocurriendo y que dichos cambios actuarán en su favor; que recibirán un mejor trato, que habrá mayor eficiencia e imparcialidad en la asistencia y servicios porque el personal estará mejor preparado, motivado y administrado.

Las autoridades de alto nivel del Ministerio de Finanzas y otras áreas gubernamentales, los órganos legislativos, sindicatos, asociaciones profesionales y tributarias y hasta los partidos, distintos al gobernante, deben conocer, entender y estar conscientes de los cambios que se puedan llevar a cabo en el tesoro, ya que están mejor calificados para respaldar o vetar cualquier iniciativa.

Finalmente, se debe estar consciente de que las acciones emprendidas para profesionalizar la gerencia de recursos humanos involucra costos significativos, especialmente a corto y mediano plazo. Estos costos se verán reflejados en equipos computarizados, programas, servicios de consultoría externa, y muy frecuentemente, en aumento de los sueldos, servicios y beneficios del personal.

Por lo tanto, antes de emprender cualquier esfuerzo en esta área, es necesario asegurar las fuentes de financiamiento suficiente y oportuno. Ello implica que debe hacerse un mayor esfuerzo en el campo de la planificación, evaluación de costo-beneficio, y en convencer a las autoridades presupuestarias y financieras y, en muchas ocasiones, a las organizaciones financieras internacionales. Antes de iniciar cualquier proyecto semejante, es esencial asegurar la factibilidad y total continuidad del proyecto a largo plazo.

El desarrollo de los recursos humanos no es meramente una forma de lograr mayor productividad. Es la obligación de la institución garantizar la implantación de técnicas modernas y la profesionalización del trato de los funcionarios tributarios. Además, debe contribuir al fortalecimiento de la imagen del gobierno de ser un empleador justo, profesional y objetivo.

La experiencia Holandesa

Avances en el mercado laboral

Se espera que ocurran importantes avances en el mercado laboral. En un número de áreas, existe una creciente escasez de personal calificado/experto. La competencia con respecto al suministro de personal en este segmento del mercado será fiera. Además, la composición de la población trabajadora está cambiando. En todos los aspectos, se está tornando crecientemente diversa: más multicultural, mayor, y más individual. Las personas que ofrecen sus servicios en el mercado laboral tendrán

requerimientos cada vez más diferenciados con respecto a términos de empleo y condiciones de trabajo.

Política en los próximos años

En los próximos años, la política de personal estará dirigida a lo siguiente:

1. *Obtener y mantener una posición competitiva en el mercado laboral*

Esto se logrará mediante comunicación activa del mercado laboral, familiarización con nuevos segmentos de mercado y ofreciendo términos de empleo diferenciados. También desempeña un papel la búsqueda de una fuerza laboral que refleje la diversidad en la sociedad.

2. *Tener una fuerza laboral flexible*

Se estimulará a los empleados a que miren más allá de las fronteras de su posición actual y a que piensen en términos de campos de experiencia (competencias) y el desarrollo de los mismos. Otro objetivo será la promoción de una fuerza laboral dinámica. A tal fin, se utilizarán varios instrumentos, p. e., la política de los que ingresan/se retiran, programas de movilidad, diferentes tipos de organización del trabajo, trabajo en base a proyectos, cambios de trabajo y trabajos temporales.

3. *Lograr el uso eficiente de personal*

Ello se logrará brindando perspectiva a y enfocando el uso del tiempo y los resultados logrados, reduciendo el ausentismo, llenando las vacantes prontamente, y estimulando la mutua contratación externa de personal o el uso flexible de personal.

4. *Promover continuamente la calidad del personal*

Esto se logra prestando atención de manera estructurada a las evaluaciones de personal (incluyendo evaluaciones de opciones potenciales/de carrera y estimulando la educación/desarrollo permanente del personal, p.e., ofreciendo facilidades de estudio.

5. *Promover la motivación del personal*

La existencia de buenas condiciones de trabajo y un paquete hecho a la medida de términos de empleo debe contribuir a esto. A fin de lograr una perspectiva de la medida en que el personal está satisfecho, y, si no, cuales son las razones para ello, se desarrolló un monitor de satisfacción del personal.

Movilidad

Cambiando regularmente de trabajos, se puede prevenir la concentración de experiencia, el aislamiento por compartimientos y un fuerte enfoque hacia adentro en las diferentes partes de la organización.

El principio utilizado es que el personal de DTCA cambie a una posición diferente una vez cada cinco años, como promedio. La movilidad se produce sobre una base voluntaria, en la medida de lo posible, aunque la movilidad obligatoria es también una opción.

Desarrollo Gerencial

En una situación que involucra la integración de la responsabilidad ejecutiva descentralizada, la gerencia de alta calidad se torna muy importante. Para la organización en su totalidad, el desarrollo gerencial es uno de los instrumentos más importantes para garantizar la unidad necesaria dentro de la organización.

Se espera que el personal gerencial sea capaz de atender la diversidad, y de estar consciente de la importancia de crear vínculos y motivar y optimizar el uso de personal. Los requerimientos cambiantes impuestos al personal, tales como mayor capacidad para ser empleado, una actitud profesional y la habilidad de operar independientemente se reflejan en el estilo gerencial requerido. La tarea de la gerencia cambiará de manera creciente hacia el control del proceso, proporcionando marcos y entrenando al personal. Sin embargo, obviamente el gerente permanece como responsable de los resultados del proceso primario, en términos tanto de avance como de resultados concretos.

Desarrollo Técnico

Dada la creciente complejidad de los problemas fiscales y aduanales, la calidad específica de la ejecución de la ley debe ser la punta de lanza para el desarrollo del servicio. Una red de especialistas con conocimiento de destrezas tendrá que respaldar la ejecución. El desarrollo técnico se propone verificar continuamente si hay suficiente destreza disponible o no, y que se desarrolle la misma según sea necesario. Además, la DTCA ofrece a su personal la oportunidad de desarrollar una carrera en asuntos fiscales o tecnología aduanera.

Evaluación

En la DTCA, se realizan anualmente las evaluaciones individuales de personal. La DTCA ha desarrollado un instrumento de evaluación para tal fin. Este es el

método de Gerencia Orientada hacia Resultados, bajo el cual los criterios de contribución pueden ser señalados como competencia a nivel individual. A fin de utilizar las habilidades del personal de manera óptima dentro de una organización, en la evaluación se consideran, tanto el modo actual de ejecución del trabajo, como las competencias deseables para el futuro. Las evaluaciones están cada vez más dirigidas hacia el crecimiento y desarrollo. Continuamente, se enfatizará la constante disponibilidad de todas las competencias necesarias dentro de un equipo, tomando en consideración el hecho de que el conocimiento y destrezas pierden actualidad.

El punto de partida de la DTCA es la propia responsabilidad del empleado por su carrera, en combinación con las responsabilidades del gerente de línea como entrenador. El método de Gerencia Orientada Hacia Resultados ofrece suficientes indicios para ambos tipos de responsabilidad.

Evaluación del Trabajo

Como se mencionó anteriormente, anualmente todos los empleados están recibiendo retroalimentación sobre su desempeño, mediante una evaluación de personal/evaluación del trabajo. El método que utilizamos se conoce como Gestión de Desempeño.

- Gestión de Desempeño;
- Contribuciones;
- Desarrollo;
- Opinión;
- Incentivos;
- Capacitación;
- Contribuciones futuras.

Para esta evaluación el empleado y su gerente discuten, por adelantado, las contribuciones que este empleado personalmente va a hacer a la organización. Igualmente, su desarrollo y las facilidades que serán ofrecidas forman parte de esta discusión.

La evaluación de trabajo anual persigue diferentes metas:

- Opinión sobre funcionamiento/desempeño;
- Próximo paso en la escala de trabajo u otros incentivos;
- Plan de desarrollo personal para el futuro;
- Contribuciones futuras.

Los puntos clave para nuestra organización son: buen desempeño y capacidad para ser empleado de manera continua (mantenerse apto para el trabajo). La capacidad para ser empleado se logra asignando a los empleados otras tareas y transfiriéndolos.

La capacitación que es necesaria para hacer frente a demandas futuras en la posición se da en las horas hábiles y libre de costo.

El aspecto más importante de la política de personal de DTCA es estructurar su propia carrera. Naturalmente nuestros gerentes deben entrenar y dar asesoría, aunque el empleado es responsable de su propia carrera. Así, una gran parte de la motivación de nuestros empleados se logra de este modo.

Con el programa de desarrollo gerencial y el programa de desarrollo técnico, se están detectando, reconociendo y preparando a “grandes potenciales” desde el inicio de sus carreras.

Para estos grupos, se están utilizando instrumentos tales como centros de desarrollo, centros de evaluación, actividades de proyectos y rotación de trabajos.

4.2. Manejo del cambio organizacional

El cambio en las organizaciones hoy en día, ya sea del sector público o privado, es un fenómeno común y a veces indispensable. Independientemente de que sea promovido por presiones externas, tales como ajuste de mercado en el caso del sector privado, o la necesidad de implantar dirección política y pública a fin de lograr un gobierno mejor y más eficiente en el caso del sector público, es un proceso difícil de manejar. En general, el proceso consta de cuatro elementos principales:

1. Resultante importante *analizar y comprender los factores, tanto internos como externos, que influyen en la organización* y están dirigiendo la necesidad del cambio. En las organizaciones gubernamentales, los factores externos incluyen elementos tales como la dirección política, la opinión del público respecto a la naturaleza, alcance y desempeño de la organización, y la situación fiscal y económica del gobierno. Los factores internos incluyen elementos tales como el mandato de la organización, las

destrezas del personal, las reglas, procesos y procedimientos que se siguen y, fundamentalmente, los atributos de la cultura de la organización.

2. Un segundo elemento consiste en desarrollar *una estrategia maestra y enfoque global* hacia el cambio que debe realizarse en la organización. También es importante comprender a todos los jugadores que tomarán parte en producir el cambio.
3. Se puede entonces desarrollar un *plan de acción* identificando los:
 - objetivos;
 - planes y acciones para cada objetivo;
 - responsabilidades para cada acción;
 - costos y beneficios;
 - programa y metas; y
 - mecanismos de coordinación y seguimiento.
4. Finalmente, una vez que los elementos del cambio hayan sido identificados y planificados y el proceso se haya iniciado, se debe monitorear y evaluar la *transición hacia el nuevo estado* de la organización. Podrían ser necesarias las acciones correctivas durante todo el proceso y será importante identificar las implicaciones y reacciones del empleado y tratarlas a medida que se produzcan.

Respuesta Humana al Cambio

La reacción a cualquier cambio por el personal de una organización variará, pero en muchos casos, la reacción inicial será negativa – muchos resistirán el cambio. La familiaridad con la situación actual y el temor de lo que ocurrirá en la situación cambiada llevará a muchos empleados a criticar el cambio anticipado.

Las personas serán más receptivas al cambio si comprenden que el status quo es inaceptable, si sienten que personalmente hay algo que ganar con el cambio o si se identifican con los líderes naturales de la organización que respalda el cambio. El elemento de confianza juega un papel significativo y debe ser desarrollado durante todo el proceso de cambio.

La comunicación continua en dos vías e involucrar a los afectados por el cambio en el diseño del resultado contribuye significativamente a manejar la reacción natural al cambio por parte de los empleados. Comenzar con

mensajes claros y repetidos sobre la necesidad, objetivo y resultado del cambio, seguido de un diálogo respecto a las opiniones y preocupaciones del personal, ayudará a manejar la reacción humana. Los empleados desean escuchar lo que sucederá y desean escucharlo de sus supervisores; desean tener la oportunidad de hablar al respecto; y necesitan entender como el cambio los afectará. Los mensajes deben ser repetidos frecuentemente. La máxima “Usted no puede sobrecomunicar” es claramente cierta.

Programas y Servicios

El desarrollo de una nueva organización reúne actividades similares y crea un ambiente que lleva a una revisión fundamental y reingeniería de los programas y servicios departamentales. La fusión de los dos departamentos brinda la oportunidad de integrar programas y provee un “enfoque de ventana única” para los servicios. Ello conlleva la promesa de beneficios substanciales tanto para los clientes como el gobierno en términos de costos reducidos y mayor cumplimiento.

Manejo de las Transiciones

El cambio hacia una nueva organización integrada con una estructura organizacional revisada (que en algunos casos grandemente cambia la estructura previa) tiene un impacto significativo en los empleados. Para manejar exitosamente una transición, el Departamento debe asumir el compromiso de respaldar a sus empleados, un compromiso que se puede realizar en varias formas.

En primer lugar, debe explicarse claramente al personal que la integración de las dos organizaciones no es con el fin de despedir a las personas. Aunque un objetivo consiste en reducir los traslajos y duplicidad del trabajo y crear eficiencias, la misma se basa en la eficiencia a largo plazo y en la reasignación del personal interno. La organización debe comprometerse con el personal a utilizar un enfoque de colocación de los recursos humanos para la transición, que reglamente la posición del personal tan rápido y fácil como sea posible. Como este no era un ejercicio en reducciones de personal (“downsizing”) en sí, no se requerían las políticas de colocación que procuraban despedir a funcionarios. En su lugar, el Departamento:

- utilizó las descripciones de trabajo existentes en la medida de lo posible;
- confirmó a los empleados en las posiciones existentes en la medida de lo posible;
- utilizó el movimiento o despliegue lateral para fines de colocación siempre que fuera posible; y

- utilizó la política de ajuste de la fuerza laboral del gobierno solamente como último recurso.

Segundo, es importante reconocer las diferentes culturas organizacionales de las dos organizaciones fusionadas. El reconocimiento de las diferentes culturas ayuda a los gerentes a comprender las reacciones del personal, así como a manejar estas reacciones.

Otro elemento de una transición exitosa es el compromiso de la organización de informar al personal respecto al avance y cambios propuestos e involucrarlos en el diseño de los sistemas y estructura de la nueva organización.

Finalmente, existe un número de sistemas de apoyo para ayudar tanto a la organización como su personal a través del proceso de cambio. Estos incluyen:

- capacitación en la administración del cambio para muchos líderes en todo el Departamento;
- información continua y reuniones con los sindicatos de empleados;
- intervenciones organizacionales y sesiones de estructuración de equipos;
- creación de una red de facilitadores regionales que contribuyeron particularmente al flujo constante de información; y
- establecimiento de una red de asesores, a los que el personal podía recurrir para que les ayudara, especialmente si estaban confrontando cambios de trabajo significativos.

La experiencia Canadá

El Departamento de Ingresos de Canadá ha experimentado una serie de cambios organizacionales en los últimos años, aunque el cambio más reciente y significativo ha sido la fusión de dos departamentos separados, Aduanas y Consumo y Tributación.

No cabe duda que la fusión de dos organizaciones muy grandes y profundamente enraizadas constituye un proceso desafiante y con frecuencia desalentador. El camino recorrido con frecuencia presentó tropiezos y al mirar hacia atrás, hubo muchas cosas que asistieron grandemente a la organización, así como muchas otras que pudieron haberse hecho mejor. Aprendimos que:

- las razones lógicas claras y repetidas, y los valores y principios compartidos y expresados constituyen herramientas valiosas. Las desarrollamos al inicio del proceso y con frecuencia nos referimos a ellas a medida que avanzábamos;
- la responsabilidad del manejo del cambio es de aquéllos que experimentan los resultados. Sabíamos que para que el cambio fuera efectivo y duradero, deba provenir de la organización;
- se requiere determinar claramente las responsabilidades, los resultados con marcos de tiempo y fechas meta específicas, así como expectativas. Cuando todo el mundo sabe quién está haciendo qué y cuándo, el proceso es mucho más fluido;
- la reestructuración es sólo el comienzo, la misma puede llevar a cambios y mejoras de mayor trascendencia. El rediseño de los programas y servicios y encontrar nuevas formas de hacer negocio no podía ocurrir, hasta tanto las personas que realizan trabajos similares, aunque en diferentes programas se reunieran en una organización común con metas comunes.

4.3. Liderazgo

4.3.1. Introducción

En un manual que va a tratar con el marco gerencial de una organización, se debe tomar en cuenta la teoría sobre diferentes aspectos de liderazgo.

Existe una diferencia entre gerencia y liderazgo. La primera abarca todo el paquete de cómo organizar, mantener y desarrollar una organización. Liderazgo es uno de los aspectos de la gerencia y podría constituir el terreno para una sólida construcción.

Respecto al verdadero significado de gerencia existen diferentes teorías. Gerencia es un trabajo manual, verdadero trabajo a mano. Otra explicación es que gerencia se deriva del término francés "manager" (= gobierno de la casa). De cualquier modo, consiste en la tarea de mantener a la organización en orden. Los papeles de los gerentes pueden ser muy diferentes. Pero ellos generalmente tienen tres cosas en común. Los buenos gerentes dependen de tres cualidades:

- capacidad empresarial; la necesidad de una clara visión;

- capacidad de organización; la habilidad para planear controlar, evaluar, dividir la carga de trabajo; etc., (lo que constituye el “hardware” de los aspectos gerenciales);
- capacidad de convencer y motivar; la fuerza para inspirar a los empleados, para crear la atmósfera adecuada en la organización.

La mayoría de los gerentes tienen una de esas cualidades específicas. El o ella es la persona con las ideas y la estrategia, o él o ella es fuerte para crear y mantener una organización sólida, o él o ella es el entrenador que inspira al equipo.

Pero igualmente, él o ella también tiene un bajo desempeño en otra cualidad. Ella es la razón por la que la gerencia total e integrada solamente existe en un equipo de diferentes tipos de gerentes. Por supuesto, esto solamente es posible en una organización en la que más gerentes que se encuentren en el mismo nivel sean aceptados por los miembros del nivel operacional.

4.3.2. Concepto de liderazgo

Tradicionalmente, el liderazgo ha sido percibido como un instrumento poderoso para influir en las personas y conservar el poder per se, y correspondería a directores innatos que influirían en el comportamiento de otros, de los que recibirían admiración, reconocimiento y lealtad. Dicha concepción del liderazgo, basado en el sentido común, contribuyó a crear los misterios, mitos y atracciones asociados con la idea de liderazgo.

Actualmente se cree que la mayoría de las personas se pueden convertir en líderes y el liderazgo real no tiene nada que ver con el dominio de extrañas habilidades, sino más bien, la capacidad de liderazgo puede ser aprendida mediante la capacitación y experiencias de la vida.

El liderazgo, en vista de que esencialmente involucra interacción personal, puede ser visto como una función gerencial, sin que ello implique que tiene que ver exclusivamente con la gerencia, ya que otros individuos de la misma organización pueden ejercerlo, independientemente de sus posiciones gerenciales. Sin embargo, en vista de que el liderazgo es un medio que facilita la interacción personal y en grupo, aun para lograr objetivos comunes, debe considerarse una función esencial de gerencia.

La capacidad de liderazgo de los directores se ve enriquecida al escuchar y prestar atención a las opiniones y experiencias de los demás, expandiendo sus perspectivas mentales, participando, leyendo y discutiendo, no solamente respecto a asuntos relacionados con el trabajo – todas estas como formas de permitir que entren y se desarrollen en sus mentes nuevas ideas.

LIDERAZGO NO ES	LIDERAZGO ES
<ul style="list-style-type: none"> • Magia o misterio • Propiedad de un individuo eminente • El resultado de cualidades innatas • Una panacea para resolver cada problema • Poder personal para lograr seguidores o lograr metas personales 	<ul style="list-style-type: none"> • Habilidad humana y gerencial • Obtenible por personas comunes • El resultado de habilidades aprendidas • Una forma de comunicación y expresión de una misión y alternativas futuras • El poder de guiar el comportamiento de otras personas para lograr metas comunes

Modelo 4.3 Mitos y realidades sobre el liderazgo

4.3.3. Teorías sobre el liderazgo como función gerencial

Si el liderazgo es una función gerencial esencial, la gerencia efectiva depende del ejercicio efectivo del liderazgo.

Las características de un líder aparecen como perspectivas opositoras básicas: ya sean innatas o aprendidas y ya sean universales o dependan de condiciones organizacionales específicas.

CARACTERÍSTICAS	UNIVERSAL	SITUACIONAL
INNATAS	Elección de director solamente entre individuos con capacidad innata para ser un líder	Elección de director solamente entre individuos con capacidad innata para ser un líder en situaciones específicas
		FUNCIÓN ADMINISTRATIVA

	FUNCIÓN ADMINISTRATIVA BÁSICA: SELECCIÓN	BÁSICA: ASIGNACIÓN DE POSICIONES
APRENDIDAS	Capacitación de los individuos en las habilidades y comportamientos necesarios para ser un líder FUNCIÓN ADMINISTRATIVA BÁSICA: CAPACITACIÓN	Capacitación de los individuos en las habilidades y comportamientos necesarios para ser un líder en situaciones específicas FUNCIÓN ADMINISTRATIVA BÁSICA: CAPACITACIÓN DIFERENCIADA

Modelo 4.4 Características del liderazgo gerencial efectivo

La opinión moderna de liderazgo admite que aunque hay características innatas en los individuos que los pueden ayudar a adaptarse mejor a una situación específica que a otras, ello no es así exclusivamente con respecto al liderazgo, sino también con relación a todas las funciones y profesiones. Se señala entonces como principio que el liderazgo puede ser enseñado y aprendido al igual que cualquier otra función gerencial.

Como se hizo anteriormente, ello no establece radicalmente los tipos universalistas contra los tipos situacionales. Aunque hay una tendencia que favorece el liderazgo situacional, también se acepta que existen algunas características universales que deben ser aprendidas para un liderazgo efectivo.

4.3.4. Perspectiva contemporánea: la negociación del poder

Actualmente se reconoce que el liderazgo es un fenómeno de grupo que involucra un proceso de influencia de un individuo sobre los otros para comprometerlos en la búsqueda de objetivos comunes.

La visión de legitimidad del liderazgo basada en la aceptación del líder por parte del grupo, implica que una parte significativa del poder del líder radica en el propio grupo.

El líder invierte, como asunto prioritario, en el poder existente en aquéllos que van a ser dirigidos, rearticulando dicho poder de acuerdo con el poder de su posición, a fin de llegar a una alianza de grupo para el logro de los objetivos comunes. Se trata más bien del trabajo de negociación entre los poderes existentes que de hacer uso tradicional de la autoridad de la posición.

BASE DE INFLUENCIA	AUTORIDAD	BENEVOLENCIA	NEGOCIACIÓN DE PODER
Comportamiento típico			
Uso de poder	Funciones de la posición	Persuasión / Bondad	Poder de los que son dirigidos
Forma de influir	Emisión de órdenes	Uso de consenso previamente logrado	Consenso y compromiso en negociación constante
Forma de mantener influencia	Reforzamiento de poder	Reforzamiento de atención y posibilidad de remunerar	Reforzamiento de compromiso con ideales comunes
Forma de mantener status	Guardar distancia	Integración parcial (involucrarse sin comprometerse)	Integración como objetivo constante
Actitud esperada del subordinado	Sumisión	Simpatía y consentimiento	Alianza

Modelo 4.5 Perspectivas de liderazgo de acuerdo con las bases de influencia

4.3.5. Habilidades y cualidades del líder

Un líder ideal típico requiere las siguientes habilidades y cualidades, según se describen en tres dimensiones.

1. Dimensión organizacional

Habilidades relacionadas con el contexto (naturaleza situacional del liderazgo).

- comprender la misión de la organización de modo que pueda ser comunicada, interna y externamente, de una manera realista y atractiva;
- estar familiarizado con los objetivos organizacionales y el ambiente, a los niveles social, económico y político fuera de la organización a fin de adaptar sus nuevas ideas y proyectos a la realidad circundante;
- buscar nuevas soluciones y descubrir nuevos problemas, no concentrarse meramente en soluciones experimentadas y problemas ya conocidos;
- continuamente expresar y procesar alternativas para redefinir el sistema de autoridad y responsabilidad, en base a valores compartidos y el perfil de los que están siendo dirigidos, para que generen confianza en sí mismos y capacidad para realizar las tareas, creando oportunidades de autodesarrollo y mejoramiento de sus habilidades;
- estar continuamente orientado hacia el futuro para tener una visión y una alternativa explícita para ese futuro (elemento de mayor importancia en las teorías).

2. Dimensión interpersonal

Habilidades que son la verdadera esencia del liderazgo, ya que la interacción con los individuos determina la capacidad de influencia, compromiso y confianza mutua entre los mismos.

- reconocer el valor de los individuos, destacando sus características positivas como forma de obtener, a cambio, su respeto y consideración;
- aceptar a los individuos como son, ser realista en el sentido de reconocer las pocas posibilidades para cambiarlos;
- valorar las estrechas relaciones personales en el ambiente de trabajo, haciéndolas tan continuas como sea posible y brindándoles la misma atención y cortesía dada a visitantes distinguidos y a individuos con quienes se encuentra ocasionalmente;
- confiar en los individuos permitiéndole a los subordinados que desarrollen sus propios métodos de trabajo y que cultiven contactos y relaciones interpersonales que consideren importante, a cambio de confianza;
- comunicarse con los individuos, procurando lograr y mantener un sentido colectivo de los valores, creencias y costumbres que comprenden la cultura organizacional, compartiendo información para lograr mayor confianza y compromiso hacia la organización;
- practicar la gerencia "móvil" acercándose geográficamente a los subordinados, apoyándolos y escuchándolos.

3. Características individuales

Las cualidades del líder.

- entre las cualidades del líder, el conocimiento de sí mismo, iniciativa, coraje, persistencia e integridad muchas veces han prevalecido sobre la inteligencia, sentido común, aptitud y experiencia, no porque las últimas no sean importantes, sino más bien porque las primeras han servido para determinar las diferencias entre los individuos con respecto a su capacidad de liderazgo;
- conocimiento de sí mismo, le permite estar consciente de sus puntos fuertes y débiles y usar sus condiciones positivas para compensar y mejorar las negativas, así como para actuar con una cómoda y reconocida autenticidad;
- iniciativa, le permite expresar e implantar nuevas ideas y asumir con convicción las posibilidades de éxito;
- coraje, le permite la capacidad de cambiar, de tomar decisiones para adaptarse al futuro, anticipando factores favorables y desfavorables, e interfiriendo en el ambiente para promover los cambios necesarios y deseables;
- persistencia, le permite actuar proyectando una imagen positiva y optimista, con respecto a los resultados que se buscan y continuar trabajando con el entusiasmo inicial;
- integridad, ofrece patrones de comportamiento basados en hechos, posibilidades reales de los individuos y la organización, así como en los valores prevalecientes, garantizando que las decisiones claves para determinar prioridades y asignar recursos puedan contar con el apoyo y compromiso de los funcionarios y de la sociedad.

4.3.6. Gerentes versus líderes

Ser un buen gerente y un buen líder no necesariamente son sinónimos. Mucho se ha escrito sobre las diferencias entre gerentes y líderes. Los líderes crean visión; los gerentes planean y preparan presupuestos. Los líderes enfocan ideas imaginativas; los gerentes enfocan los sistemas y procesos. Los líderes dedican tiempo y esfuerzo a desarrollar a las personas de modo que entiendan y acepten su visión y estrategias; los gerentes enfocan la organización y dotación de personal. Los líderes motivan e inspiran a otros; los gerentes adoptan un enfoque de control y solución de problemas. Como resultado, los líderes tienden a producir cambio, mientras que los gerentes tienden a producir orden y pronosticabilidad. Los líderes llevan a la organización hacia el futuro, los gerentes mantienen el status quo.

Tanto el liderazgo como la gerencia son importantes. Los líderes no pueden verse tan atrapados en el futuro como para que ignoren el presente. Por otro lado, los gerentes no pueden ignorar el futuro y esperar que la organización avance por su propia cuenta.

LÍDER	GERENTE
DEFINICIÓN: Alguien que influye, guía, logra dirección, acción, opinión.	DEFINICIÓN: Uno que realiza, es responsable de la conducta de otros.
<ul style="list-style-type: none"> • Actividades de visión y juicio. Propósito básico y dirección <i>general</i>. (Efectividad) • Poder en la influencia (de visión) 	<ul style="list-style-type: none"> • Actividades de sistemas y rutinas. Interesado en el "como". Más y mejor. (Eficiencia) • Poder en el empuje (de control)
Crea nuevas direcciones	Opera dentro de paradigmas dados
<ul style="list-style-type: none"> • Cambios de paradigmas (nuevo) • Buscadores de problemas: preguntas no formuladas anteriormente-creativo Existente y provocativo 	<ul style="list-style-type: none"> • Incremento en el cambio (más, diferente, mejor) • Solucionadores de problemas: mejores respuestas a preguntas
Sabe por qué	Sabe cómo
<ul style="list-style-type: none"> • Actúa sobre los recursos emocionales y espirituales de la organización: <ul style="list-style-type: none"> - Valores - Aspiración - Compromiso 	<ul style="list-style-type: none"> • Actúa sobre los recursos físicos de la organización: <ul style="list-style-type: none"> - Capital - Materia prima - Destrezas humanas - Tecnología

<ul style="list-style-type: none"> • Faculta a: <ul style="list-style-type: none"> - Encontrar orgullo y satisfacción en el trabajo - Encontrar sentido a la vida • Aprendizaje Innovador (Para sí y la organización) • Crea un estado mental: Valores y 	<ul style="list-style-type: none"> • Permite: <ul style="list-style-type: none"> - Trabajar productiva y eficientemente - Ganar el sustento • Aprendizaje de Mantenimiento (vs. Problemas en y amenazas al sistema existente). Acepta estados mentales
--	---

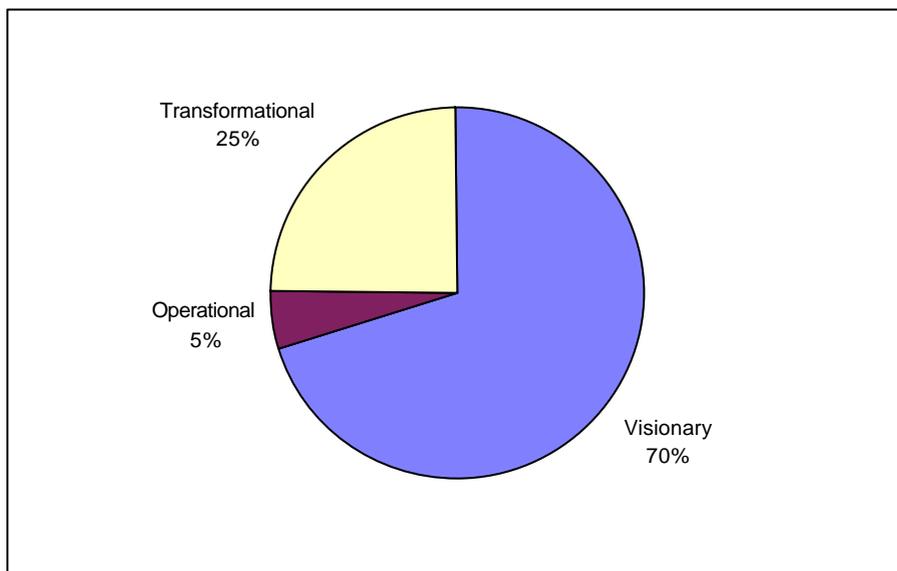
<p>metas que se elevan por encima de pequeños conflictos</p>	<p>existentes: Resuelve conflictos tan justa e imparcialmente como sea posible.</p>
<ul style="list-style-type: none"> • Transmite el mensaje • Es causativo; con propósito moral y elevado; mueve a los seguidores a niveles superiores de conciencia: <ul style="list-style-type: none"> - Se actualiza a sí mismo - Libertad - Compasión • Generador: traduce intención en realidad. • Enfoque de: <ul style="list-style-type: none"> - Propósito básico - Sistema de valores - Dirección general - Prioridades - Importancia/Sentido - Dirección("Angulo hacia el viento") • Se ve a sí mismo como líder • Contribuye a lo que ellos SON. • Victorias sobre sí mismo. Campo de batalla es la mente. 	<ul style="list-style-type: none"> • Hace lo que debe para transmitir el mensaje • Establece contratos: hacer esto para lograr eso otro (dinero, trabajo, seguridad) <ul style="list-style-type: none"> - Cumplimiento - Obediencia - Según el libro - Quid pro quo • Transmisor: mantiene y expande. (vs. activa y faculta) • Gerente acepta estos como dados – continúa de allí. • Se quiere ver a sí mismo como líder. • Contribuye a lo que ellos HACEN. • Victorias sobre cosas y sobre otros: No tiene campo de batalla.

Modelo 4.6 Líderes y gerentes

4.3.7. Liderazgo a diferentes niveles

¿Qué se requiere para ser un líder efectivo en el ambiente actual? En una organización bien desarrollada, el líder ejecutivo pasa la mayor parte del tiempo viendo hacia delante. El o ella está enfocado(a) en la salud y crecimiento a largo plazo de la organización. El líder ejecutivo también está preocupado por el lugar de la organización en la comunidad mayor – local, nacional y mundial. Una vez fijada la visión, él o ella tiene una gran parte de la

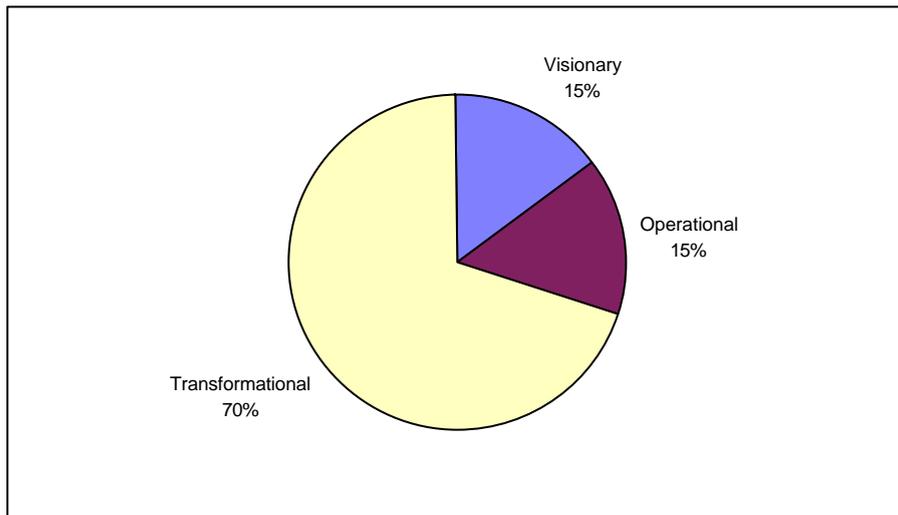
responsabilidad de transformación de la organización. El o ella es abierto(a) en atender las preocupaciones de la fuerza laboral. El o ella dirige los esfuerzos para ajustar los sistemas de la organización a la visión. El o ella es el modelo de papel principal en las nuevas formas. Cuando un ejecutivo está involucrado en aspectos operacionales, la participación es adecuada a su posición. El ejecutivo no corre a resolver problemas que son responsabilidades de otros. Más bien, él o ella brinda la asistencia y recursos requeridos por la unidad responsable para mantener operaciones efectivas.



Modelo 4.7 Ejecutivo

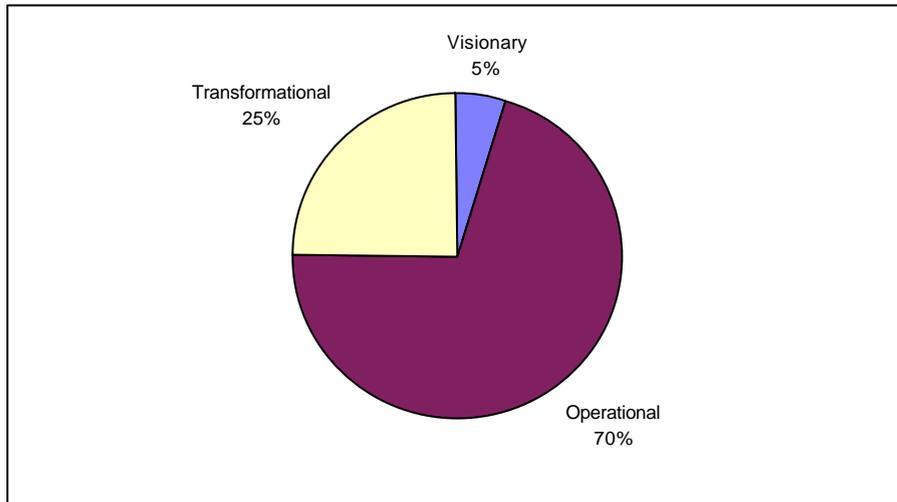
En una organización bien desarrollada, los gerentes de *mandos medios* desempeñan un papel importante en la transformación de la organización para el futuro. Como ya no se requiere que dedique grandes cantidades de tiempo a los aspectos de cumplimiento operacional, él o ella está libre para entrenar y facilitar. Con frecuencia la mayor resistencia al cambio proviene de los mandos medios. Debido a que tradicionalmente sus trabajos han sido de garantizar el cumplimiento, parecen ser los que más tienen que perder en una organización facultada donde los aspectos operacionales son atendidos al más bajo nivel posible. En la continuación del liderazgo, los mandos medios asumen una alta proporción de la responsabilidad de transformación. En lugar de gastar energías en cumplimiento y conformidad, dedican su energía a la

facilitación y capacitación. Utilizan su experiencia para ayudar a preparar a la organización para el cambio. Ellos desarrollan modelos de comportamiento requeridos en la nueva organización. Al igual que el líder ejecutivo, la participación del gerente de mandos medios en asuntos operacionales es adecuada a su posición. Como recurso experto, él o ella puede constituirse en un valioso activo en el proceso de solución de problemas.



Modelo 4.8 Gerente de mandos medios

En una organización bien desarrollada, los supervisores de primera línea de líderes de equipos tienen responsabilidad primaria por las operaciones de día a día de la organización. Ellos se aseguran que los productos y servicios “salgan por la puerta”. Son los que principalmente resuelven problemas y toman decisiones en el taller. Una vez institucionalizado totalmente el otorgamiento de facultad, ellos también están menos preocupados por el cumplimiento del trabajador y más interesados en los sistemas de producción y control del servicio.



Modelo 4.9 Papeles de Liderazgo

4.3.8. Gerencia de equipos

Dentro de las organizaciones hay varios tipos de equipos con proyectos diferentes. Estos equipos están dotados con diversas personas cada una de las cuales tienen sus propias características. La idea principal de Belbin⁶ es que las personas resultan valiosas para un equipo cuando tienen personalidades adecuadas y no son duplicados de los otros miembros. Se requiere un balance en un equipo. Por lo tanto, un equipo necesita individuos que sean las contrapartes unos de otros. De esta forma, pueden compensar la debilidad del otro y fortalecer sus cualidades.

En base a la investigación sobre características, Belbin ha desarrollado nueve tipos. Estos tipos tienen diferentes características para desempeñar un papel adecuado y evitar el comportamiento.

Según Belbin, la diferencia en el desempeño es el resultado de la forma de seleccionar a los miembros del equipo. Él considera que al seleccionar al miembro del equipo se debe enfatizar el comportamiento y personalidades. Esto contrasta con Fux, que enfatiza las actividades.

⁶ Belbin, R.,M., Management Teams, Why they succeed and fail, Butterworth-Heinemann, 1998

Los nueve tipos de características son⁷:

- el hombre de negocios;
- el investigador;
- el planificador;
- el monitor;
- el edificador;
- el presidente;
- el vigilante;
- el trabajador en equipo;
- el especialista.

Esta teoría puede funcionar como herramienta para la selección de miembros del equipo. Por ejemplo, cuando un Hombre de Negocios abandona un equipo, debe ser reemplazado por un nuevo Hombre de Negocios.

Finalmente, se puede decir que las destrezas de trabajo en equipo son requeridas para desempeñar un papel en el equipo. Aquéllos que son considerados por otros como “buenos para estar en nuestro equipo” son capaces de escoger el momento adecuado para hacer su contribución, cambiar su papel en el equipo, limitar su contribución, crear papeles para otros, y encargarse de los trabajos dejados por otros. Cabe considerar si estas cualidades son características innatas.

Es obvio que alguien cuya naturaleza es de jugador de equipo (aun cuando no posea los certificados o experiencias adecuados) será prontamente aceptado, porque es considerado como alguien que está dispuesto a hacer su parte y no desmeritará las contribuciones de los demás.

Cabe recomendar que las personas responsables de estructurar equipos deben prestar la misma atención a las destrezas de cooperación que a otros talentos especiales.

La DTCA ha desarrollado su propio sistema de gerencia y desarrollo en base a la teoría de Belbin. Además, la DTCA ha añadido algunos nuevos principios propios. Cada miembro tiene control de su conocimiento, destrezas de comunicación y es capaz de cooperar dentro de un equipo.

Véase Apéndice III: Liderazgo y papeles gerenciales.

La experiencia Holandesa

La Administración de Impuestos y Aduanas holandesa ha creado un sistema para el desarrollo gerencial basado en tres principios.

1. perfiles de competencia;
2. criterios de contribución;
3. resultados esenciales.

La DTCA ha comprobado que no existe el gerente completo. El gerente del siglo 21 es una persona que tiene algunas fuertes características en el manejo de ideas, organizaciones y personas.

Recientemente, la DTCA desarrolló cinco perfiles de los gerentes ideales. Cada tipo de gerente puede hacer significativas contribuciones al concepto total de gerencia.

Los cinco perfiles son⁷:

- *el organizador*:
basado en el papel de desarrollar ideas, metas, temas, etc., y como implantarlo al nivel operacional. El organizador es responsable de los planes de negocios, contratos de gerencia y proceso de formulación de políticas;
- *el productor*:
basado en el papel para lograr las metas de la organización. El productor es realmente el jefe interno de la unidad. El está interesado en el producto, eficiencia, gestión del flujo de trabajo, riesgos de desempeño, gestión financiera y control interno;
- *el gerente de calidad*:
basado en el papel para medir logros y las inversiones necesarias en dinero, capacidad y atención. El está interesado en mejoras a la información gerencial y el monitoreo de las inversiones y resultados. Es responsable de la implantación de procedimientos de calidad. También es responsable del seguimiento de auditorías, evaluaciones y encuestas internas y externas;
- *el director*:
este papel se basa en la habilidad de ser un embajador de la organización.

⁷ Véase Apéndice IV: perfiles

La figura principal puede ser el padre involucrado, pero en cualquier caso, el individuo que conecta a las personas. El estimula el espíritu de equipo. Promueve las relaciones externas y resuelve los conflictos. Es absolutamente esencial que el director tenga una visión de futuro de la organización y que sea capaz de comunicarse con todas las partes interesadas en relación con esta estrategia;

- *el gerente de recursos humanos:*
este papel está basado en la habilidad de administrar el insumo de recursos humanos. Es responsable de la calidad y cantidad de personal. Igualmente los procesos tales como reclutamiento, selección, ingreso, desarrollo técnico y gerencial, y entrenamiento son parte de su ambiente de trabajo. El ambiente cultural y de trabajo es su principal interés.

Los diferentes tipos de gerentes deben hacer sus contribuciones al concepto de gerencia total de la organización. Cada gerente tiene sus puntos fuertes (y por supuesto, sus puntos débiles e otros papeles). En este campo es donde hace sus contribuciones.

La lista que aparece a continuación muestra los diferentes criterios de las contribuciones.

- 1 = organizador;
2 = productor;
3 = gerente calidad;
4 = director;
5 = gerente recursos humanos.

	1	2	3	4	5
Ser capaz de dar opinión	X		X		
Ser creativo	X				
Sensibilidad de organización	X		X		
Negociar	X				
Tener conciencia del ambiente	X			X	X
Mostrar iniciativa	X				X
Ser resuelto	X				
Actuar estratégicamente	X			X	
Dirigir una organización		X		X	
Dirigir grupos/equipos		X		X	
Poder controlar procesamiento		X	X		

	1	2	3	4	5
Planear y organizar		X			
Estimular y motivar		X			X
Delegar		X			
Ser persuasivo		X			
Ser independiente			X	X	X
Tener valor			X		X
Estar orientado al cliente			X		
Orientación a producto (calidad)			X		
Tener visión				X	X
Tener conciencia o responsabilidad				X	
Desarrollar empleados					X

Modelo 4.10 Contribuciones de un gerente

Teniendo presente los anteriores criterios de contribución, cada gerente es responsable de algunos resultados esenciales de su organización. Los resultados esenciales son productos mensurables.

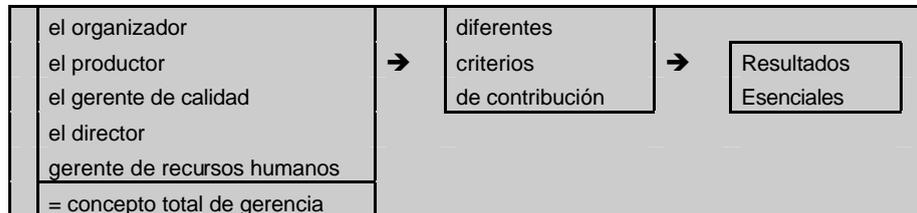
Para dar algunos ejemplos:

Perfiles de competencia	Resultados esenciales
<ul style="list-style-type: none"> el organizador 	<ul style="list-style-type: none"> plan de negocios contrato de gerencia documentos de política
<ul style="list-style-type: none"> el productor 	<ul style="list-style-type: none"> resultados del contrato de gerencia
<ul style="list-style-type: none"> el gerente de calidad 	<ul style="list-style-type: none"> encuestas auditorías/evaluaciones informe anual
<ul style="list-style-type: none"> el director 	<ul style="list-style-type: none"> relaciones públicas imagen
<ul style="list-style-type: none"> el gerente de recursos humanos 	<ul style="list-style-type: none"> programas educativos programas de reclutamiento

Modelo 4.11 Ejemplos de resultados esenciales

El concepto total está basado en los siguientes principios.

Características personales	Actitudes	Producto
Perfiles de competencia		



Modelo 4.12 Principios

4.3.9. El gerente como entrenador

Entrenar es enseñar. A medida que los miembros de la organización intentan actuar de acuerdo con la percepción de la visión, el líder debe reforzar su comportamiento positivo y corregir el comportamiento que no respalde la visión. El entrenamiento es positivo. El mismo asume que todo el mundo desea realizar un buen trabajo. Les deja saber cuando lo están haciendo y cuando no.

Se ha dicho que el entrenamiento es el método que mejor garantiza el mejoramiento de la productividad del personal.

¿Por qué entrenar? Entrenar es enfocar uno a uno el desempeño de un individuo. Lo que es más importante, se fijan metas y se monitorea el desempeño.

Entrenamiento se utiliza para:

- mejorar el desempeño;
- resolver problemas que ocurren durante el desempeño;
- delegar responsabilidades y desarrollar el personal.

La situación ideal de entrenamiento es aquella en que un miembro del equipo completa una tarea que le ha sido asignada, a la vez que fortalece sus destrezas.

Revisar el desempeño de su personal cada seis meses o año no es suficiente. ¿Conoce a usted a sus "jugadores" del mismo modo que un entrenador conoce al equipo? ¿Está usted totalmente consciente de cuáles empleados realizan mejor algunas tareas específicas, o quién está trabajando en cual proyecto, o quién está atascado y podría aprovechar cierto estímulo o guía?

¿Por qué está aumentando la importancia del entrenamiento?

1. Gerencia de calidad total

Estos esfuerzos requieren que los empleados tomen más iniciativas en sus trabajos. El papel del gerente de primera línea es más el de un entrenador que el de un inspector.

2. Estructura de la organización

El hecho de hacer las organizaciones más horizontales ha aumentado el espacio de control, por lo que el gerente se ha convertido más en un entrenador que en un director de actividades de trabajo.

3. Motivación del personal

Las personas en el lugar de trabajo exigen una oportunidad de involucrarse y de participar de un modo significativo. Son menos tolerantes de un estilo gerencial autoritario y controlador.

Esto es particularmente cierto en el ambiente actual en que hay que apretarse el cinturón económico y de creciente competencia. Cuando se enfrenta la perspectiva de tener que hacer más con menos, es importante poder mantener a los trabajadores entusiasmados y productivos.

4. Motivación

El líder desea una contribución máxima de cada miembro de su grupo de trabajo. La contribución que cada miembro es capaz de hacer, puede que no encaje en las ideas preconcebidas del líder. El líder debe estar abierto para encontrar lo mejor en cada miembro y luego respaldar la contribución que cada miembro efectúa.

5. Participación

La visión se inicia con un líder fuerte, pero para llegar allá se requiere que los miembros compartan y respalden la visión. Aunque la visión puede pertenecer al líder, los detalles deben pertenecer a los miembros de la organización. Cada miembro es un "experto" en su trabajo y está plenamente calificado para crear lo que se requiere en esa área de destreza.

6. Visión del sistema

Un ambiente de calidad requiere una visión del sistema más que la búsqueda de chivos expiatorios. Cuando los miembros de la organización ven que los

líderes están *realmente* viendo como funcionan las cosas más que en buscar fallas, agregarán con gusto su destreza a dicho esfuerzo.

7. Trabajo en equipo

En una cultura de calidad, se enfatiza el trabajo conjunto hacia la visión. Los equipos bien administrados producen sinergia – la suma es mayor que las partes. La sinergia es su propia recompensa. La satisfacción que proviene de un esfuerzo en equipo bien realizado se perpetúa a sí misma.

4.3.10. La influencia técnica

La influencia técnica en la función gerencial

La creencia en este sentido es que siempre que se ejerce una función técnica especializada, los individuos adquieren el conocimiento y las habilidades necesarias para realizar funciones gerenciales o administrativas. Muchas veces hasta se presume que, mientras más técnica sea la capacitación, mayores serán las posibilidades de un buen desempeño gerencial.

En la mayoría de las grandes organizaciones, la elección de los funcionarios superiores y directores se lleva a cabo mediante criterios de carrera y está grandemente influida por los patrones de competencia técnica individual. Así, las personas que durante muchos años sobresalieron debido a su habilidad y capacidad para realizar sus funciones técnicas son ascendidas a posiciones gerenciales.

Muchas veces, en esa transición de técnico a jefe, la organización pierde a un gran técnico y gana un administrador razonable o hasta deficiente. Ello obedece al hecho de que en el ascenso de la función técnica a la gerencial, el individuo, debido a la falta de comprensión de la función gerencial, no puede redefinir la serie de responsabilidades hacia la institución y permanece en la función ejecutiva con la misma concepción previa.

Para decir algo positivo en relación con todo esto, se puede afirmar que lo primero que una persona debe aprender cuando llega a ocupar un cargo gerencial es que la naturaleza de su trabajo ha cambiado. Anteriormente era un técnico, ahora es un gerente. Su trabajo anterior estaba basado en la ejecución racional de un proceso, ahora está basado, principalmente, en la toma de decisiones racionales. Anteriormente tenía que saber el *cómo*, ahora debe saber el *qué*. Antes tenía que ser un especialista en técnicas, ahora

debe ser un especialista en objetivos. Debe saber distinguir entre hacer las cosas correctamente y hacer las cosas correctas.

PERSPECTIVA DE LAS FUNCIONES TÉCNICAS	PERSPECTIVA DE GERENCIA
Obtener resultados a través del esfuerzo propio.	Obtener resultados a través de otros.
Orientación prioritaria hacia profesión y técnicas de trabajo.	Orientación prioritaria hacia objetivos y resultados de trabajo colectivo.
Acceso a información mediante proceso interno.	Acceso a información mediante análisis de relaciones externas.
Control de tareas mediante perspectiva de ejecución racional.	Control de tareas mediante perspectiva de decisión y opción.
Presiones de corto plazo para tareas previsible.	Presiones para perspectivas de mediano y largo plazo.
Trabajo normalmente de rutina y racionalmente previsible.	Trabajo fragmentado, intermitente e imprevisible.
Tendencia a adquirir una perspectiva sectorial y limitada de la organización.	Tendencia a adquirir una perspectiva de la organización basada en factores externos.
Relaciones humanas internas altamente centradas en grupos de referencia específicos.	Relaciones humanas variadas con personas y grupos internos y externos.
Comunicación interpersonal normalmente restringida a un pequeño grupo de interlocutores.	Comunicación interpersonal intensa, diversa con un gran número de interlocutores.

PERSPECTIVA DE LAS FUNCIONES TÉCNICAS	PERSPECTIVA DE GERENCIA
Trabajo potencialmente evaluado mediante categorías específicas, visibles y de corto plazo.	Trabajo potencialmente evaluado mediante categorías ambiguas y con impacto de mediano y largo plazo.

Modelo 4.13 Perspectiva de gerencia comparada con las funciones técnicas

5. Planificación y Control

La adecuada gestión de una administración tributaria requiere acceso a un sólido sistema de información que indique dónde la ejecución de las tareas estatutarias asignadas están expuestas a riesgos, y que medidas de dirección se requieren para contrarrestar o minimizar estos riesgos.

En términos generales, la gestión tiene diversas opciones para descubrir estos riesgos, tales como:

- la información administrativa;
- el sistema de control gerencial;
- un sistema de control Interno;
- la metodología de evaluación;
- el proceso de monitoreo.

5.1. Información administrativa

La enumeración anterior sugiere que hay cuatro subsectores separados. Sin embargo, debe decirse que todas estas cuatro opciones tienen que ver con el suministro de información administrativa. ¿Qué queremos decir con la palabra “información”? La información respalda a los miembros de la organización en la toma de decisiones, inicio de actividades, el control de procesos y en la observación de la realidad.

En términos generales, información también se entiende como datos que recibimos solicitados y sin solicitar, datos que son registrados electrónicamente o en papel durante la ejecución de actividades, datos de diversas perspectivas para todo tipo de propósitos que pueden ser recuperados de archivos basados en computadoras.

En ese caso, la definición de información administrativa es: todas las actividades respecto a la recopilación, registro y procesamientos sistemáticos de datos, dirigidos al suministro de información en nombre de la gerencia, funcionamiento y control de una organización y en nombre de la cuenta que le debe ser asignada.

Así pues, el área a la que está dirigida la información administrativa es muy amplia. Sin embargo, este párrafo hace una distinción adicional para introducir diferenciaciones con respecto a la especialización.

Una de estas diferenciaciones es que la información administrativa con frecuencia es solamente vista como información que es regularmente presentada a la gerencia de una manera estructurada. La llamada información gerencial es proporcionada de un modo bien definido a través de informes mensuales, trimestrales o anuales y se pueden referir a:

1. Información sobre la ejecución operacional;
2. Información sobre la gerencia táctica;
3. Información sobre la gerencia estratégica.

1. Ejecución operacional

Para una administración tributaria, este tipo de información gerencial le permite ver esos indicadores que son importantes para los resultados del nivel operacional, por ejemplo:

- información sobre procesos tales como datos sobre el tiempo requerido para atender las declaraciones de impuestos y cartas de objeción, datos sobre productividad e inventarios;
- información sobre resultados con datos sobre cartas de objeción aceptadas, correcciones realizadas y tratamiento de acuerdo con el reglamento.

Una característica de la administración tributaria es que este tipo de información está regularmente disponible y con frecuencia es de calidad confiable.

2. Gerencia táctica

Con la legislación existente, con frecuencia hay un margen para interpretar el reglamento. Además, es importante para la gerencia conocer como se usan estos márgenes y como los contribuyentes reaccionan a los mismos.

Este tipo de información gerencial da una idea de (por ejemplo):

- la política de corrección usada con respecto a ciertas categorías de contribuyentes;
- la política de control a ser usada en diferentes ramas de la industria;
- el registro de pagos de las diferentes categorías de contribuyentes.

La información gerencial táctica le permite al gerente determinar como obtener un resultado óptimo con una cierta cantidad de recursos (fuerza laboral y medios financieros).

3. Gerencia estratégica

La información gerencial para la gerencia estratégica siempre está dirigida al nivel gerencial superior de una administración tributaria. Para este grupo, la información esencial para el nivel táctico y operacional, no siempre es importante.

El nivel gerencial superior de una administración tributaria requiere información que es solamente de interés para este grupo. Generalmente esta es información que da idea del funcionamiento de la administración tributaria en relación con la esfera social de influencia en la que opera.

El llamado enfoque de las partes interesadas requiere información sobre la opinión de las diferentes partes interesadas de la administración tributaria.

Las partes interesadas pueden ser:

- el Ministro de Finanzas;
- otros ministerios;
- el Parlamento;
- el órgano judicial;
- el defensor del pueblo independiente;
- entes supervisores tales como la Oficina Nacional de Auditoría;
- sindicatos;
- el contribuyente;
- organizaciones de consultores tributarios;
- los medios.

Cada parte interesada juzgará un aspecto diferente del desempeño. El Ministro de Finanzas está interesado en el recibo oportuno de los ingresos tributarios estimados; el magistrado juzgará la administración tributaria en base a la legitimidad de ejecución de las leyes tributarias, y el contribuyente está interesado en la igualdad ante la ley y el debido cuidado.

Este enfoque de parte interesada requiere que la información gerencial a nivel estratégico refleje todas las relaciones en base a los factores críticos de éxito y la correspondiente cifra meta.

5.2. La necesidad de control de gestión

Una parte esencial de las operaciones de modernización y mejoramiento de la efectividad y eficiencia de la administración tributaria está en el diseño y establecimiento de sistemas de control gerencial e información. Dichos sistemas, una vez implantados, permitirán a los administradores tributarios:

- trabajar más efectivamente como gerentes;
- medir la implantación del plan estratégico o las iniciativas especiales con más precisión;
- evaluar la productividad de los recursos más rápidamente;
- hacer los ajustes más rápidamente cuando se requiera acción correctiva;
- comparar los resultados de la administración con organizaciones similares de procesamiento de datos en el país de origen o con administraciones tributarias extranjeras;
- rendir cuentas ante los miembros responsables del gobierno del desempeño de un presupuesto dado;
- control de resultados / logro de metas (= control de gestión);
- control de procedimientos (son adecuados);
- control de personal (destrezas, comportamiento).

La información producida por este sistema también debe permitir a los gerentes responder a preguntas claves, incluyendo si están minimizando costos en la realización de su trabajo.

Algunos ejemplos de preguntas necesarias son:

- Como organización, ¿dónde nos queremos encontrar dentro de diez años?;
- ¿Qué líneas de acción deben desarrollarse para influir en el comportamiento de los contribuyentes, a fin de aumentar el cumplimiento voluntario con las obligaciones tributarias de manera significativa y permanente?;
- ¿Qué asociaciones internas o externas deben establecerse para fortalecer nuestra acción y mejorar los resultados?;
- ¿Qué habilidades debemos desarrollar ahora y en el futuro para cumplir mejor nuestra misión?;
- ¿Qué nuevas funciones o servicios debemos establecer para asistir mejor al contribuyente?

La experiencia francesa

La Dirección General de Impuestos (DGI) tiene una experiencia similar con el control de gestión. Fue necesario redefinir claramente los componentes del desempeño de la DGI para todos los servicios y, de manera paralela, hacerlos la base de gestión de los servicios de la administración tributaria francesa. Específicamente, pretendían brindar respuestas precisas y homogéneas a cuatro tipos de preguntas:

- ¿Somos efectivos en la gestión de los procedimientos de declaración?;
- ¿Somos efectivos en el control del sistema de declaración?;
- ¿Somos efectivos en la cobranza de impuestos?;
- ¿Somos efectivos en la relación con los contribuyentes?

5.3. Limitaciones al control de gestión

La administración tributaria está enfrentando limitaciones que son características y que terminan señalando la necesidad de proceder a una revisión conceptual de los modelos de planificación propuestos por la literatura. Dichas limitaciones pueden resumirse del modo siguiente:

- Poca autonomía estratégica: Las administraciones públicas directamente relacionadas con la estructura de administración directa del gobierno frecuentemente tienen poca libertad para redefinir las metas, diversificar las líneas de las tareas principales, fusionarse con otras administraciones, descontinuar las actividades, etc., debido a limitaciones estatutarias y legales;
- Gran ambigüedad de las metas: La segunda mayor consecuencia de la gran dependencia del gobierno parece ser como negociar objetivos y estrategias frente a una gran variedad de presiones externas de naturaleza económica, política o social;
- Sin fines de lucro: La administración tributaria realiza sus tareas sin una clara intención de lucro. La consecuencia es que las actividades se basan en un principio que no involucra costo-beneficio. Por supuesto, el presupuesto total de una administración tributaria podría dividirse en categorías de costos y vincularse a los diferentes procesos y funciones. Hasta es posible asignar este presupuesto a los diferentes indicadores de resultados (apelaciones, correcciones, auditorías, investigaciones, etc.) No obstante, estas posiciones de costos calculados son bastante teóricas, ya que en la sociedad se niega un precio real. No se estima la

necesidad del producto o servicio. Sin una verdadera relación entre precio y producción, resultará dudoso el análisis deseado de costo-beneficio;

- Politización de los asuntos: Otra consecuencia importante de la dependencia de los gobiernos es la interferencia externa en los procesos de toma de decisiones estratégicas, como resultado de la inevitable interferencia, directa o indirecta, de legisladores y políticos;
- Orientación a corto plazo: Existe una tendencia natural a limitar las decisiones del gobierno a términos corto y medio (mayormente 1 a 2 años), en vista de ciertos valores predominantes en la cultura del gobierno, presiones para lograr resultados inmediatos y la inevitable discontinuidad administrativa. La designación del Comisionado del Servicios de Rentas Internas es por un período de cinco años a fin de lograr mayor independencia del ciclo de elección presidencial de cuatro años;
- Predominancia de la burocracia: Otra característica distintiva en las actividades gubernamentales es un comportamiento que valora la burocracia, caracterizada por la supremacía de lo formal sobre el producto final o servicio prestado, un cierto distanciamiento entre la visión y los resultados y poco uso del comportamiento creativo, reforzado con estructuras centralizadas, verticales y divididas en departamentos.

5.4. Sistemas de información

El tema de este párrafo es la información en la Administración Tributaria. En primer lugar, destacaremos la esencia de los sistemas de información, antes de describir finalmente las consecuencias para la organización.

5.4.1. La esencia de los sistemas de información.

Las administraciones tributarias son esencialmente organizaciones que procesan y generan información

Sus insumos son información y sus productos son igualmente información. Por lo tanto, una condición necesaria, aunque insuficiente de los factores para lograr éxito en la gestión de una moderna administración tributaria es el uso de tecnología computarizada de punta y sistemas de información efectivos.

La tecnología de información es una condición necesaria aunque no suficiente

La computadora, software, comunicaciones, bases de datos, procedimientos y sistemas expertos son una condición necesaria aunque no suficiente para hacer que la gestión de la administración tributaria sea más eficiente, ya que

estos esfuerzos deben realizarse simultáneamente con otras acciones de gran importancia tales como: firme respaldo político, verdadera voluntad de administrar impuestos, compromiso efectivo y participación de todos los funcionarios de la institución.

La tecnología de información y los sistemas de información constituyen un medio y no un fin en la gestión de impuestos

En este sentido, la identificación y definición clara y precisa de los requerimientos de información de todos y cada uno de las áreas funcionales, procesos y ciclos derivados de la relación Fisco-contribuyente constituyen un factor para el diseño y desarrollo de los sistemas de información. A tal fin, el respaldo y uso de los modelos y prototipos del CIAT han resultado ser instrumentos de gran valor.

La gerencia de proyectos de modernización como verdaderos proyectos de ingeniería

Un proyecto de modernización de la administración tributaria que comprende el diseño y desarrollo de sistemas de información debe ser administrado como un gran proyecto de ingeniería. Es decir, el proyecto debe organizarse bajo un líder responsable; se deberán efectuar diseños conceptuales y detallados de los sistemas y estos últimos deberán ejecutarse con la participación de los expertos tributarios de la institución y aprobados por las autoridades; la ejecución de las actividades deberá planificarse, organizarse y supervisarse, los programas y sistemas deben ser probados antes de ser implantados; los usuarios y operadores deben ser capacitados; los sistemas deben ser documentados y formalmente entregados; por lo tanto, se debe aplicar una metodología estricta y comprobada para cumplir con el plan previsto.

Uso de Prototipos: un factor clave de éxito

La similitud de funciones / procesos de la actividad tributaria y las facilidades proporcionadas por la tecnología de información, actualmente permite considerar soluciones o modelos computarizados de naturaleza general (prototipos) que pueden ser fácilmente adaptados a cualquier administración tributaria. A través de dichos modelos o soluciones, una administración tributaria puede adaptar a la experiencia lograda en otros países con una excelente relación de costo/beneficio. El CIAT está utilizando soluciones generales de aplicaciones "prototipo" en todas las áreas que comprenden el ciclo de vida tributario.

En efecto, el CIAT tiene un inventario completo de modelos, estándares y prototipos disponibles para brindar asistencia técnica y desarrollar sistemas

de información con un alto nivel de satisfacción de los usuarios, y dentro de un marco de comprobada eficiencia y efectividad.

Un sistema de información tributaria puede definirse como el hardware, software, bases de datos, equipos de comunicación, procesos manuales y automatizados y conocimiento experto necesario para convertir los datos registrados en productos y resultados de información deseados.

Los sistemas de información constan de bases de datos y una serie de sistemas que involucran operaciones, control, decisiones, seguridad, comunicaciones, producción, consultas y relaciones con otras instituciones públicas y entidades colaboradoras.

La operación de un Sistema de Información Tributaria está directamente relacionada con su ambiente y su exitosa operación, entre otras cosas, será determinada dentro del contexto tributario, por: el sistema tributario y sus reglas legales, la estructura organizacional y los recursos humanos de la Administración, clientes externos e internos (contribuyentes y funcionarios) y agentes externos (bancos, agencias colaboradoras, informantes, etc.) así como otras instituciones públicas que interactúan con el sistema de información.

Todos los sistemas de información y bases de datos tributarios deben estar integrados y disponer de las herramientas requeridas para combatir el incumplimiento tributario; facilitar el cumplimiento tributario y satisfacer los requerimientos de información a los niveles operacional, gerencial y de control interno, para la efectiva gestión de una moderna administración de (impuestos y aduanas).

Finalmente, la efectividad de las administraciones tributarias depende, en gran medida, de la disponibilidad de sistemas de información efectivos. También es un hecho indiscutible que las nuevas realidades del mundo y crecientes necesidades y expectativas de la sociedad imponen retos complejos a las administraciones. Estas están obligadas a favorecer la competencia justa entre los diferentes agentes económicos, reduciendo efectivamente las brechas de incumplimiento y aumentando substancialmente su productividad, en términos de cobranza tributaria y mejorando sus servicios e imagen antes los ojos de la sociedad. Estos factores obligan a las administraciones tributarias a emprender cambios profundos y radicales en breves períodos de tiempo, respecto a las formas de administrar los impuestos.

La solución radica en enfrentar el problema desde una perspectiva global, considerando no solamente la estructura de los sistemas de información efectivos, sino aspectos fundamentales tales como:

- suficiente respaldo político y la voluntad formal de generar el cambio;
- máxima revisión y simplificación del sistema tributario del país;
- un código tributario bien estructurado y adecuado;
- una legislación tributaria clara, precisa y detallada;
- una administración tributaria con autonomía y recursos técnicos, administrativos y financieros para su eficiente gestión;
- una estructura organizacional adecuada que pueda promover una gestión efectiva mediante la delegación de responsabilidades, procesos gerenciales efectivos y una adecuada relación fisco-contribuyente;
- una estrategia planificada a corto y largo plazo, para la implantación modular y gradual de sistemas de información que puede implicar una nueva forma de gestión tributaria y puede estar acompañada de programas de capacitación de personal y cambios profundos en la cultura organizacional de la administración tributaria;
- desarrollo y profesionalización de los recursos humanos y garantía de que su continuidad y permanencia es totalmente independiente de los cambios políticos.

5.4.2. Consecuencias de la base de datos para la organización

Un sistema de información tributaria debe permitir a la administración tributaria:

- identificar a todos sus contribuyentes;
- tener disponible un archivo de contribuyentes permanentemente actualizado;
- tener suficientes procedimientos y medios disponibles para una amplia y efectiva información y asistencia a los contribuyentes;
- garantizar la confiabilidad y calidad de la información tributaria y contable almacenada;
- integrar toda la información tributaria de los contribuyentes para estar precisamente conscientes de todos los datos que afectan su situación tributaria, incluyendo información sobre los impuestos al comercio exterior;
- controlar el cumplimiento de los contribuyentes con sus obligaciones tributarias, es decir, estar conscientes de su comportamiento tributario;
- detectar y tomar pronta acción en relación con contribuyentes que no declaran y están morosos;

- realizar una verificación cruzada de los datos declarados por los contribuyentes con otros datos proporcionados por terceras personas, para determinar la confiabilidad de las declaraciones presentadas y realizar tantos cruces de información como sean necesarios para realizar fiscalizaciones profundas o controles masivos, según se requiera;
- detectar y tomar acción contra contribuyentes evasores;
- notificar y citar prontamente a los contribuyentes al detectar diferencias que surjan de su comportamiento tributario;
- garantizar la aplicación del régimen de sanciones estipuladas por la Ley;
- introducir y formalizar procedimientos de cobranza mediante cobranza voluntaria y coactiva;
- dar seguimiento y controlar todas y cada una de las diferentes acciones administrativas;
- garantizar la gestión de control (auditoría interna de las diferentes áreas que comprenden la administración tributaria y brindar información.

A continuación aparece una tabla con los factores críticos de éxito de un buen sistema de información más un esbozo de los riesgos involucrados.

Factor crítico de éxito	Riesgo
Accesibilidad	Ejercer debido cuidado y garantizar reglas de seguridad en transmisión de datos.
Comprensión	Todo usuario no tiene mismos antecedentes, no patrocinar usuarios experimentales ni sobreestimar el conocimiento de principiantes.
Uso de tecnología	Está el mercado disponiendo de la organización. Encontrar balance entre sobrereaccionar a las nuevas tecnologías o llegar muy tarde, lo que implica que los clientes están muy adelantados en su desarrollo.

Factor crítico de éxito	Riesgo
Confiabilidad	Es imposible un ciento por ciento de confiabilidad (o requerirá gran parte de presupuesto). Pero el procesamiento de datos debe basarse en definiciones estándares.
Capacitación de usuarios	No vaya muy lento ni sea muy perfeccionista. Improvisación y capacitación en trabajo son aspectos claves en programas de capacitación para usuarios.
El alcance de los gerentes (1)	El gerente debe tener claras expectativas y dar instrucciones adecuadas. Debe enfocar su interés en los datos, no la tecnología.
El alcance de los gerentes (2)	Los gerentes, no los diseñadores de TI toman las decisiones sobre el producto o especificación de datos.
Limitación	Mantenerlo sencillo. Complicados sistemas de información gerencial (gigantes computadoras de datos) son muy costosos y valiosos.

Modelo 5.1 Factores críticos de éxito

5.5. Marco de un sistema de control gerencial

Un sistema de control gerencial efectivo debe estar vinculado a una estrategia global con objetivos explícitos definidos para un cierto período. Dependiendo de las circunstancias específicas de la administración tributaria, desde expandir y actualizar el registro de los contribuyentes y asegurar una más oportuna presentación de declaraciones y pagos por los grandes contribuyentes, hasta reducir el costo de cobranza y mejorar la administración de personal y recursos. Si la reforma de la organización y los procedimientos está en proceso, el sistema de control gerencial debe ser capaz de asistir a los gerentes superiores a determinar cuan bien el personal está implantando

los nuevos procedimientos, así como la calidad de su trabajo. El sistema debe ser suficientemente abarcador y flexible para proporcionar información en un formato rápidamente comprensible y en un breve período de tiempo, a todos los gerentes de todos los niveles de la administración tributaria. Finalmente, un sistema de información gerencial es solamente tan bueno como los datos subyacentes; por lo tanto, un registro de contribuyentes completo y preciso, conjuntamente con datos oportunos sobre declaración y pago de los contribuyentes registrados, son prerequisites básicos para un buen control gerencial.

La mayoría de las administraciones tributarias modernas disponen de una gama de sistemas de información gerencial para diferentes áreas funcionales de la administración tributaria, y para diversos niveles gerenciales dentro de la organización.

Identificación de los contribuyentes

El registro de contribuyentes proporciona los datos básicos que se requieren para que la administración tributaria responda a preguntas fundamentales, incluyendo: ¿Quién paga impuestos? ¿Cuáles contribuyentes cumplen y cuáles no cumplen con sus obligaciones tributarias? La información que el registro de contribuyentes debe estar en capacidad de proporcionar para fines de gestión y control incluye: el nombre y apellido del contribuyente (en el caso de una persona natural), y la razón social (en el caso de una sociedad); el NIT; la dirección (incluyendo direcciones de sucursales del negocio); y los impuestos por los que el contribuyente es responsable. Para que el registro del contribuyente sirva como fuente de información útil para otras áreas dentro de la administración tributaria, es esencial que el registro se mantenga tan completo y actualizado como sea posible. En muchas administraciones tributarias, tienden a haber cambios considerables en el número de contribuyentes registrados, sus nombres y direcciones, y sus obligaciones. Un sistema de control gerencial basado en datos de registro del contribuyente constantemente cambiantes solamente será útil si la administración tributaria puede seguir la pista a estos cambios y garantizar la confiabilidad de la información de registro.

Declaración y pago

La información sobre la situación de declaración y pago de todas las obligaciones tributarias de los contribuyentes, así como cuán rápida y precisamente el departamento de cobranza es capaz de procesar las declaraciones de los contribuyentes y la información post-pago, es un

elemento esencial del sistema de información gerencial de la administración tributaria. La oportunidad y precisión de los datos de declaración y pago determinará cuán rápidamente serán detectados los contribuyentes que no presentan declaraciones (omisos) o que pagan de menos sus obligaciones (contribuyentes morosos). También determinará la oportunidad y tipo de acciones de seguimiento realizadas, incluyendo el envío por correos de notas de advertencia o la referencia de casos para cobro coactivo. El tipo de información que este sistema debe proveer incluye: el porcentaje de declaraciones del IVA, impuesto sobre la renta y otros impuestos procesadas en un período dado; el porcentaje de declaraciones presentadas electrónicamente y no electrónicamente procesadas en un período dado; el número de modificaciones hechas a las declaraciones en un período dado; el tiempo requerido para contactar omisos del IVA y del impuesto de retención, luego del vencimiento de la fecha de presentación; y el número de declaraciones del IVA e impuesto sobre la renta pendientes como porcentaje de los contribuyentes registrados para cada impuesto.

Cobro coactivo

Este sistema debe brindar indicadores respecto a la velocidad con la que la administración tributaria puede contactar a los contribuyentes morosos, una vez han sido identificados, y el costo y la efectividad de los esfuerzos de cobro coactivo. El sistema debe brindar indicadores según tipo de impuesto y estar en capacidad de clasificar las deudas tributarias según su importancia en términos de ingresos y cuan recientemente han sido incurridas. Además, el sistema debe indicar las acciones que han sido adoptadas por la administración tributaria, por ejemplo, si se ha emitido una carta de advertencia, aviso de gravamen, o aviso de embargo, la fecha en que se tomó cada acción, y el resultado de cada acción coactiva en términos de cobranza.

Auditoría

Para que los administradores tributarios puedan evaluar la efectividad de los programas de auditoría, deben tomar en cuenta información básica tal como:

- la identificación del auditor o auditores;
- el tipo de auditoría, p.e. auditoría de oficina, auditoría global, o auditoría combinada (especificando los impuestos);
- las fechas de inicio y terminación de la auditoría, incluyendo el período de tiempo en el que se haya interrumpido la auditoría;
- las declaraciones de impuestos (de IVA, impuestos sobre la renta, consumo, propiedades, etc.) presentadas por el contribuyente a solicitud

del auditor, incluyendo la fecha en que la declaración fue presentada, el período tributario, y el monto de impuesto declarado;

- el monto adicional liquidado como resultado de la auditoría; y
- pagos adicionales realizados como resultado de la auditoría, indicando el tipo de impuesto, el período tributario, y las principales razones del pago adicional. Muchos programas de información de auditoría producen información detallada sobre los montos adicionales liquidados como resultado de una auditoría, pero no rastrean el monto realmente pagado en base a la liquidación adicional. Esto hace difícil que los gerentes puedan calibrar la productividad de las diferentes auditorías en términos de ingresos recaudados, ya que: los auditores pueden inflar las liquidaciones para cumplir con las metas de cobranza y le puede tomar a la administración tributaria mucho tiempo recaudar los pagos de la liquidación adicional.

Gerencia de personal y administración de recursos humanos

Esta parte del sistema de información gerencial debe proporcionar datos sobre la asignación de personal en base a su especialización, así como sobre la asignación y uso de recursos, incluyendo computadoras, vehículos, edificios y otros materiales para apoyar el trabajo de la administración tributaria. Es importante para los gerentes poder calibrar, por ejemplo, cuantos empleados están desempeñando funciones administrativas y cuantos están realizando tareas substantivas. En una administración tributaria de la región que está realizando una importante reforma administrativa, un análisis de la distribución de personal según funciones reveló que había un excedente de personal administrativo, especialmente considerando que la administración tributaria estaba altamente computarizada. Muchas administraciones tributarias tienen escasez de personal diestro en auditoría; por lo que esto afecta la capacidad de la administración tributaria de detectar y tomar pronta acción contra los contribuyentes no cumplidores y también da la señal a los contribuyentes de que el incumplimiento puede no tener serias consecuencias.

5.6. La tarjeta de puntaje balanceado para administraciones tributarias

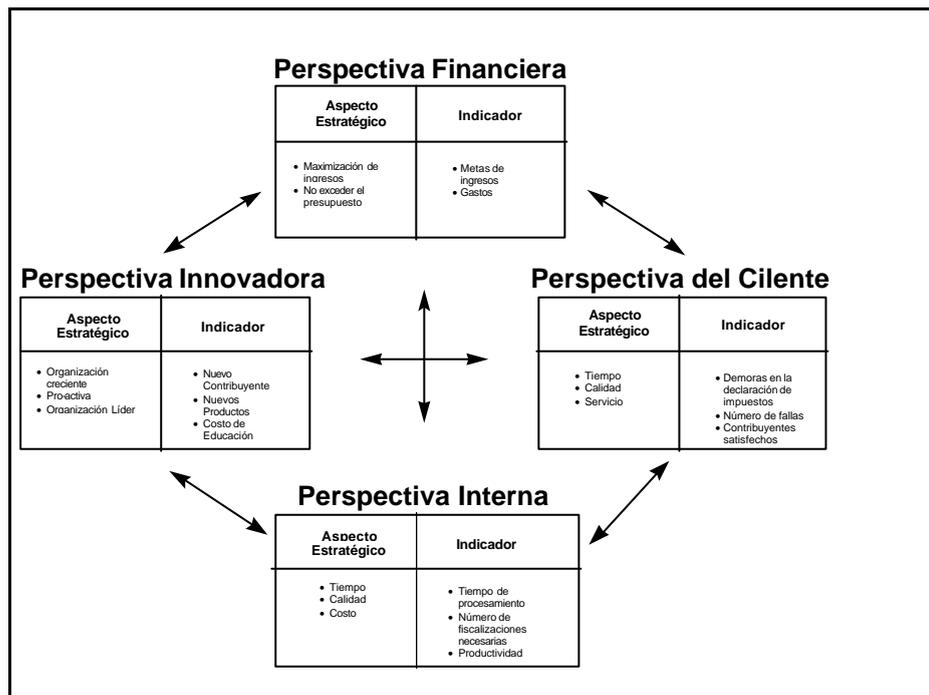
Kaplan y Norton⁸ han desarrollado la Tarjeta de Puntaje Balanceado (TPB) como sistema de medición del desempeño y como herramienta para la

⁸ Kaplan, R., S., Norton, D., P., The Balanced Scorecard Measures tat Drive Performance, Harvard Business Review, January- February 1992, pp. 71-79.

gerencia estratégica. La TPB combina (indicadores financieros y no financieros) tradicionales con desempeño de calidad. Esta combinación da una idea para el éxito futuro de su organización. El punto de partida para el BSC es la misión y metas estratégicas de la organización. Estas metas se traducen en cuatro perspectivas conectadas: perspectiva financiera, perspectiva del cliente, perspectiva interna y perspectiva innovadora.

La TPB es creada para el sector privado (ganancia) de la economía. Para implantar la TPB en el sector público (es decir, la administración tributaria) debemos realizar ciertos ajustes, ya que el sector público tiene dos impedimentos en comparación con el sector privado: metas vagamente definidas y metas difíciles de medir.

Con los ajustes necesarios, la Tarjeta de Puntaje Balanceado para una administración tributaria podría ilustrarse con el siguiente modelo:



Modelo 5.2 Tarjeta de puntaje balanceado

Para mejorar la TPB para el sector público, el modelo podría ser expandido mediante otras dos perspectivas:

- Perspectiva pública (como la sociedad aprecia el desempeño de la administración);
- Perspectiva legal (cual es el contexto legal de la administración, y cuales son las expectativas y limitaciones de la administración).

5.7. Factores críticos de éxito e indicadores de desempeño

En el anterior párrafo 5.5, introducimos la Tarjeta de Puntaje Balanceado. El aspecto estratégico nacional podría ser, por buenas razones, el siguiente factor crítico de éxito.

En el capítulo 1 hemos visto diferentes ejemplos de declaraciones de misión de las administraciones tributarias y algunas metas estratégicas. Estas metas están vinculadas con los factores críticos de éxito. El nombre ya indica el significado: estos factores deciden si la organización tiene éxito o está en peligro.

La siguiente tabla brinda algunos ejemplos de factores críticos de éxito.

<i>Factor Crítico de Éxito</i>	<i>Indicador de desempeño</i>	<i>Parte interesada</i>
Maximizar cobranza	<ul style="list-style-type: none"> • Pague según devenga • Según flujo de caja 	<ul style="list-style-type: none"> • Ministro Finanzas (papel presupuesto)
Productividad	<ul style="list-style-type: none"> • Relación entre recursos y producción lograda 	<ul style="list-style-type: none"> • Ministro Finanzas (papel presupuesto)
Cautela	<ul style="list-style-type: none"> • Número de objeciones en relación con número de liquidaciones de impuestos • Número de objeciones reconocidas al contribuyente 	<ul style="list-style-type: none"> • Contribuyentes

Factor Crítico de Éxito	Indicador de desempeño	Parte interesada
Conclusión	<ul style="list-style-type: none"> • Conclusión de objeto: modo en que cobranza tributaria es cubierta por información contraria • Detección de sujeto: número de contribuyentes nuevos detectados como resultado de actividad de autoridad tributaria • Contribuyentes que cumplen voluntariamente obligaciones tributarias 	<ul style="list-style-type: none"> • Ministro Finanzas (papel presupuesto y fiscal)
Satisfacción/aceptación	<ul style="list-style-type: none"> • Número de contribuyentes que aceptaron y apreciaron desempeño por autoridad tributaria 	<ul style="list-style-type: none"> • Ministro Finanzas • Contribuyentes
Justicia	<ul style="list-style-type: none"> • Número de casos en que justicia es disputada 	<ul style="list-style-type: none"> • Contribuyentes • Comité Nacional Auditoría
Confidencialidad	<ul style="list-style-type: none"> • Número de casos en que confidencialidad es disputada 	<ul style="list-style-type: none"> • Contribuyentes • Autoridades judiciales
Equidad	<ul style="list-style-type: none"> • Número de casos en que equidad es disputada 	<ul style="list-style-type: none"> • Contribuyentes • Autoridades judiciales

Factor Crítico de Éxito	Indicador de desempeño	Parte interesada
Prevención de fraude	<ul style="list-style-type: none"> Número de auditorías tributarias Número de casos de fraude (presentados como sospechados) Número liquidaciones con corrección Monto promedio de corrección 	<ul style="list-style-type: none"> Ministro Finanzas (papel presupuesto y fiscal)
Aplicabilidad de leyes tributarias	<ul style="list-style-type: none"> Brecha de cálculo: diferencia entre costos probables futuros y costos reales después de cierto período 	<ul style="list-style-type: none"> Ministro Finanzas Comité Nacional Auditoría
Calidad de producto	<ul style="list-style-type: none"> Correcciones aceptadas y número de decisiones del tribunal que son favorables a la autoridad tributaria 	<ul style="list-style-type: none"> Ministro Finanzas Contribuyentes
Calidad procesamiento	<ul style="list-style-type: none"> Tiempo promedio invertido en liquidaciones tributarias y apelaciones Pendientes: número de liquidaciones tributarias a realizar 	<ul style="list-style-type: none"> Ministro Finanzas (papel presupuesto)
Gastos	<ul style="list-style-type: none"> Relación entre medios (presupuesto y personal) e ingresos tributarios 	<ul style="list-style-type: none"> Ministro Finanzas (papel presupuesto)
Personal capacitado	<ul style="list-style-type: none"> Número de empleados que se desempeñan Calidad: resultados de pruebas 	<ul style="list-style-type: none"> Empleados

Factor Crítico de Éxito	Indicador de desempeño	Parte interesada
Uso de personal	<ul style="list-style-type: none"> • Porcentaje enfermedad • Mal emparejado • Cuota de satisfacción de empleados 	<ul style="list-style-type: none"> • Empleados

Modelo 5.3 Ejemplos de factores críticos de éxito

Estos Factores Críticos de Éxito se presentan bajo indicadores de desempeño. Conjuntamente dan una idea del avance y desarrollo de las metas (estratégicas) de la autoridad tributaria y de aduanas y así proporcionan información indispensable para el monitoreo del desarrollo económico y financiero.

La presentación del resultado de desempeño de las autoridades tributarias en esta forma es un avance relativamente nuevo. Los informes de responsabilidad más tradicionales presentan a las partes interesadas un informe anual elaborado sobre los principales procesos de negocio (número de registros, monto de impuesto gravado, recaudado y número de investigaciones tributarias realizadas). Este tipo de informe anual presenta una clara idea del resultado, pero omite dar una idea adecuada del efecto general sobre la sociedad, que, por supuesto, es necesario cuando se monitorea el desarrollo de la economía y de la administración tributaria.

Beneficios

Estos FCE e indicadores de desempeño son cuantificables. Al cuantificarlos, es posible ver el efecto de referencia cruzada si se han de implantar nuevas directrices/políticas de organización. La referencia cruzada es posible haciendo una indización del resultado de los indicadores de desempeño. La indización hace posible comparar información relativamente incomparable y monitorear las tendencias, y es aquí donde la información de los indicadores de desempeño juega su mejor papel. No tanto como el resultado real del indicador, pero la tendencia sugiere que es esencial. Es la tendencia la que brinda a las partes interesadas y gerencia de la autoridad de impuestos y aduanas información estratégica sobre las mejores opciones organizacionales y nuevas políticas a ser implantadas dependiendo del desarrollo económico y financiero. Es la comparación de tendencias lo que proporciona a las partes

interesadas y la gerencia de las autoridades de impuestos y aduanas información estratégica que pueden influir en sus opciones y políticas futuras.

Limitaciones

El conjunto de indicadores de desempeño presentado constituye un sistema balanceado. El enfocar uno de estos rubros crearía el riesgo de descuidar otros aspectos del desempeño. Los factores críticos de éxito y los indicadores de desempeño tienen que ser vinculados con la estrategia descrita y la actividad esencial. De otro modo, la administración tributaria podría estar bien alejada de su misión.

Otro riesgo podría ser el uso de factor crítico de éxito relativo a *maximizar la cobranza*. Una mejor descripción sería *cobranza óptima*. Las administraciones tributarias tienen el deber de ejecutar las leyes tributarias y de tratar con los contribuyentes. La administración es responsable de un sistema logístico eficiente y de prestar servicios a quienes los necesitan. Las administraciones tributarias no han sido establecidas para aumentar ingresos. Por supuesto, el Fisco está interesado en mayores ingresos, pero esa es su responsabilidad. Debido a que los ingresos tributarios no solamente son el resultado de una eficiente organización tributaria, sino también están basados en desarrollos económicos, las tasas de impuesto ejercen influencias sociológicas.

Una última advertencia es el riesgo de que haya atención en una sola dirección (administración tributaria \Rightarrow contribuyente) respecto al incremento de ingresos, ya que ello podría crear un conflicto con una política en ambas direcciones (administración tributaria \Leftrightarrow contribuyente), que significa que cada contribuyente es tratado de manera equitativa y justa, ya sean ricos, clase media, pobres, corporaciones, pequeñas, grandes. Un trato que sea equitativo y justo podría basarse en un enfoque de atención dividida. La atención dada por la administración tributaria está vinculada a diferencias en la importancia financiera y riesgos fiscales de los diferentes tipos de contribuyentes (filosofía de evaluación de riesgo).

5.8. El juego de control de gestión

Este subtítulo da la impresión de que el área de gestión consiste en un grupo de muchachos con sus herramientas. Desafortunadamente, muchos gerentes son hombres y ven sus trabajos serios como parte de un juego de intrigas. Por otro lado, muchas partes del área de gestión tienen características de

muchos juegos populares: usted tiene que adivinar; hacer un plan; tener recursos limitados; hay riesgos, desafíos, y mala suerte; y existe la competencia.

En este párrafo tenemos algunos ejemplos de los rubros del juego. Los rubros son:

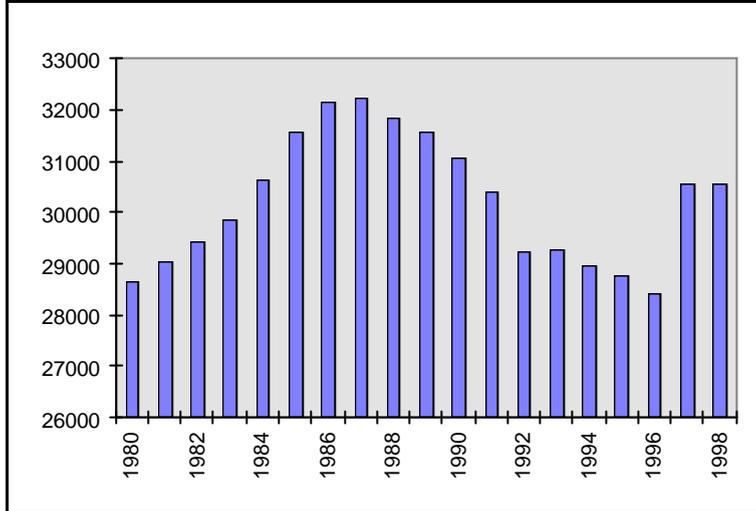
- insumos;
- producto;
- procesos;
- resultado;
- relaciones.

Insumos

El insumo es la posición inicial de la organización. Consta de los recursos y suministro independiente externo. Tenemos que pensar en:

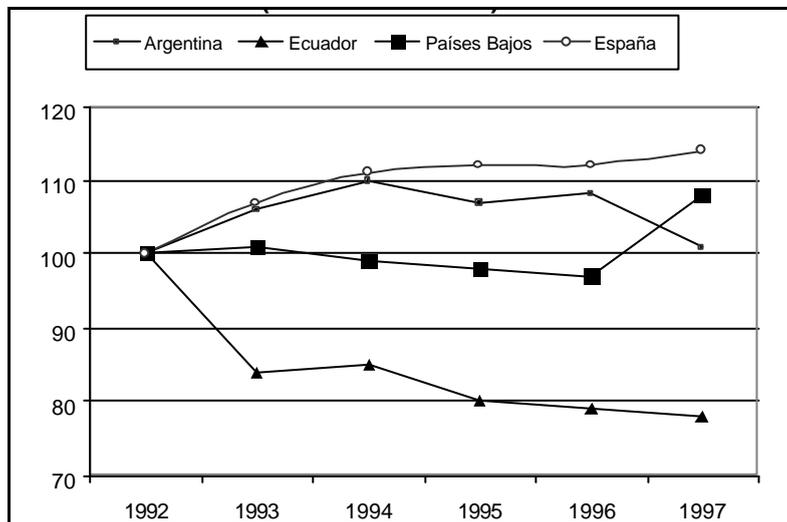
- un presupuesto dado para gastos de materiales y personal;
- el personal existente;
- las vacantes no llenadas;
- el número estimado de contribuyentes;
- el número esperado de formularios de declaraciones de impuestos;
- la situación de equipos (oficinas, inventario, automatización, etc.);
- ambiciones y planes estratégicos.

Con estos rubros antes mencionados, la gerencia tiene que hacer algunas opciones, porque la gerencia tiene una meta principal y esa es, con ciertas limitaciones, hacer las opciones correctas. A continuación aparecen algunos ejemplos de insumos.



Modelo 5.4 Personal de la Administración de Impuestos y Aduanas Holandesa

En esta gráfica, se puede observar que a comienzos de los noventa, el personal fue reducido en base a razones de eficiencia. En 1997 y 1998, los insumos son expandidos porque el gobierno ha otorgado más suministros (= insumos) para la automatización y para intensificar la lucha contra la evasión tributaria.



Modelo 5.5 Diferentes tendencias en personal (índice 1992 = 100)

Dicha gráfica hará que un gerente formule algunas preguntas serias. Por ejemplo:

- ¿Cuál es la razón por la disminución de personal en Ecuador (más eficiencia con reducción de costo)?;
- ¿Cuál es la razón del incremento temporal de personal en Argentina?;
- ¿Cuál es la razón del incremento del 10% en personal en el año 1997 en los Países Bajos?;
- ¿Por qué es el aumento de personal en España estable y predecible?

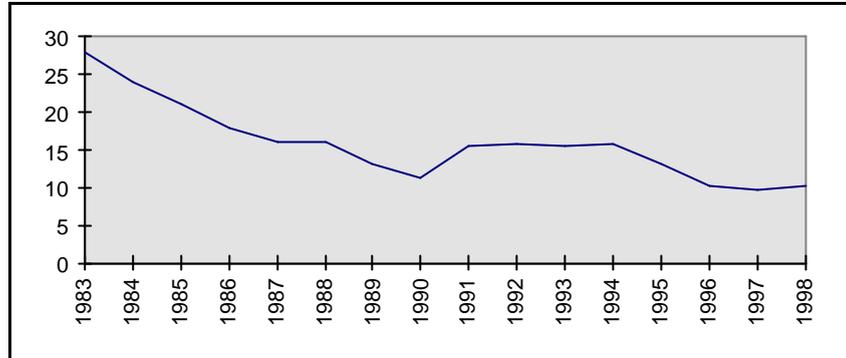
Las respuestas correctas con frecuencia son menos importantes que el hecho de estimular a la gerencia a que formule las preguntas correctas en el proceso de toma de decisiones.

Producto

Todos los servicios y productos que salen de la administración son considerados como el producto. En organizaciones con fines de lucro, una simple definición de producto es 'todo tipo de entregas a los clientes que están dispuestos a pagar un precio por el mismo'. Para las administraciones tributarias algunos ejemplos de producto son:

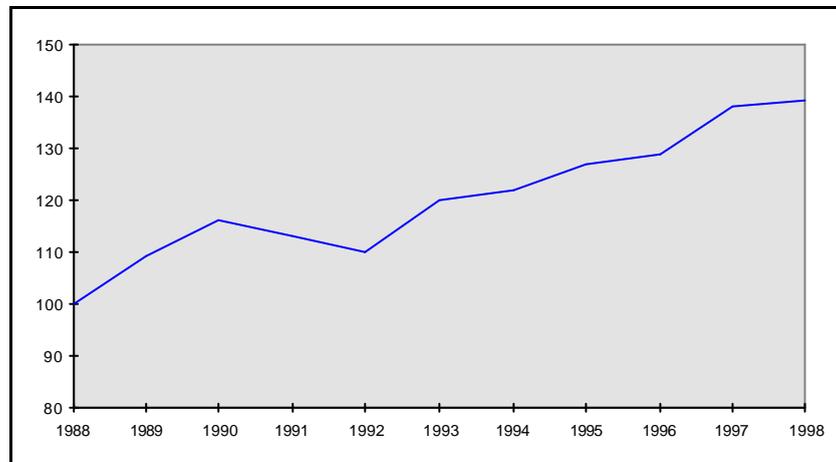
- liquidaciones;
- formularios de declaraciones de impuestos resueltos;
- auditorías;
- apelaciones resueltas;
- decisiones formales;
- correcciones.

Estos tipos de productos pueden estar vinculados con clasificaciones de mérito – ello con el fin de calcular una producción total para la administración tributaria. Primero, se muestra una gráfica con un ejemplo de cómo medir la capacidad de la organización para efectuar correcciones. Por el otro lado, un nivel decreciente de correcciones también podría ser una señal de una creciente mentalidad de cumplimiento.



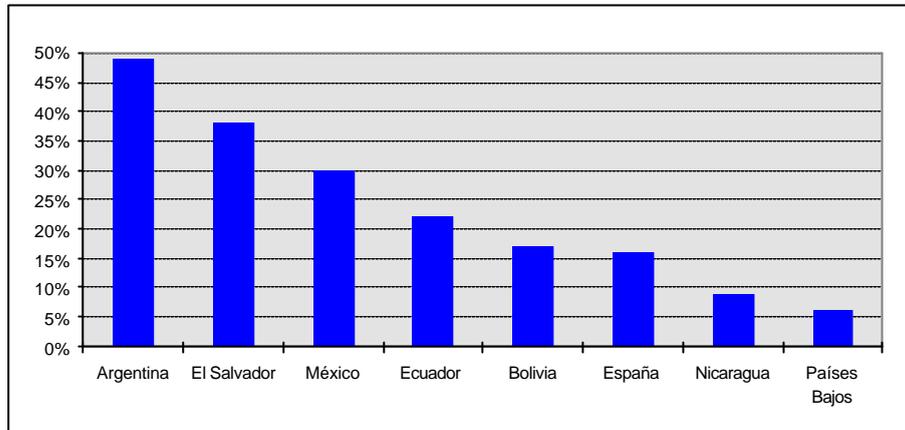
Modelo 5.6 Número de liquidaciones finales con corrección (%)

La siguiente gráfica ilustra como se puede medir la producción total. Las diferentes variables de productos (liquidaciones, correcciones, auditorías, etc., para diferentes impuestos importantes, tales como impuesto sobre la renta, impuesto de sociedades, impuesto al valor agregado, impuesto a los salarios e impuesto al patrimonio) se unen con sus propias clasificaciones de mérito. La producción total es expresada en marcas de índice.



Modelo 5.7 Producción total de DTCA (índice 1988 = 100)

Otra posibilidad para medir el producto es mostrar cuanto tiempo requiere cada proceso. Por ejemplo, a continuación se indica el tiempo dedicado a la cobranza en algunos países:



Modelo 5.8 Tiempo de cobranza en proceso primario⁹

Procesos

Los procesos que son esenciales para el concepto de calidad total de la organización. Katz y Kahn¹⁰ dan una buena definición: "Para comprender lo que una organización 'hace', observamos los procesos. Los procesos de una organización es su respuesta a la tarea objetiva planteada por las necesidades del ambiente. Por lo tanto, se podría decir que los procesos abarcan la meta primaria que el ambiente externo ha fijado para la efectividad organizacional, y que debe definirse en términos de éxito para lograr esa meta." Algunos ejemplos de procesos esenciales son:

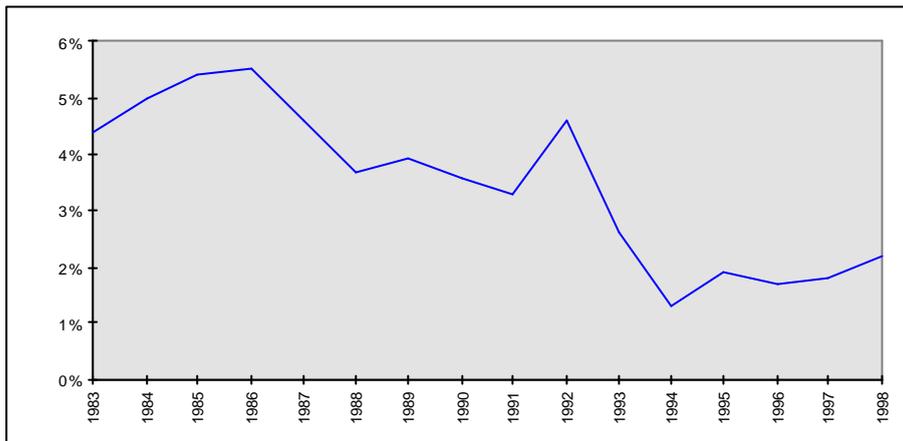
- auditorías internas;
- programa de educación;
- programa de calidad;
- tasa de enfermedad;
- personal experimentado (años, capacitación o educación);
- actitud de cambio;
- revisiones de personal;
- tasa de movilidad (ubicación o función).

A continuación se muestran dos ejemplos de mediciones de procesos. La primera gráfica establece claramente cuantos empleados (como porcentaje de todo el personal) abandonan la administración cada año. Los resultados son extremadamente bajos para la DTCA. Ello significa que la experiencia

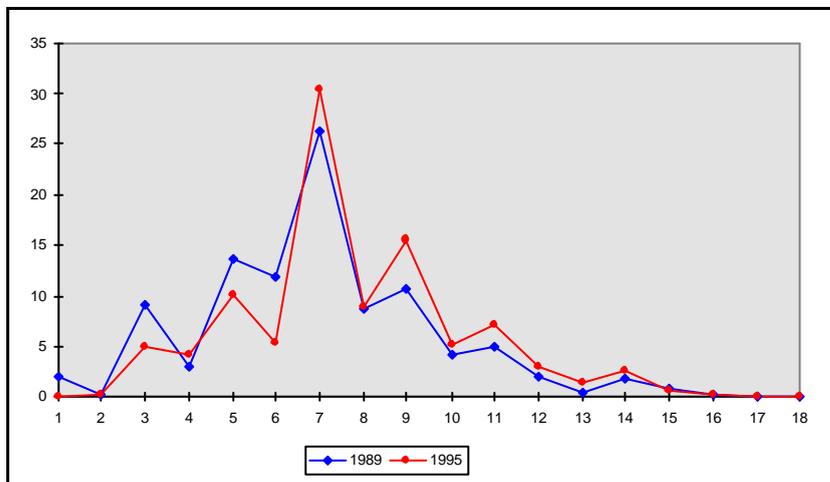
⁹ Fuente: CIAT para 1997.

¹⁰ Katz, D. and Kahn, R.L.: The Social Psychology of Organizations, 1978, New York, p 245.

promedio es bastante alta y que los empleados no están ansiosos por buscar otro trabajo. La segunda gráfica muestra el desarrollo en escala en la arquitectura funcional. En el lapso de seis años (1995 versus 1989), la mayoría de los mismos empleados han llegado a una escala superior. Ello significa más experiencia (= proceso) pero también sueldos más altos (= insumos).



Modelo 5.9 Rotación de personal



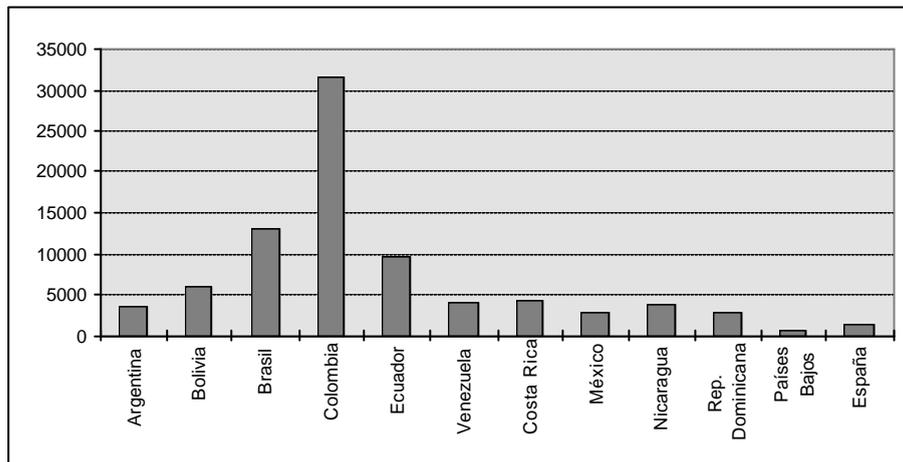
Modelo 5.10 Funciones en escala, diferencia entre 1989 y 1995, DTCA

Resultado

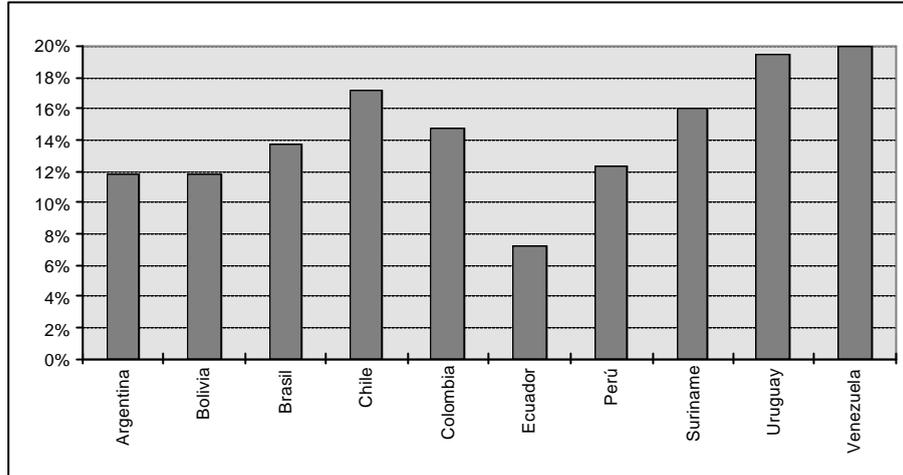
La efectividad de la administración podría medirse por el resultado. De cierto modo el resultado es siempre más importante que la producción (producto).

Los siguientes ejemplos establecen claramente lo que debe entenderse por resultado:

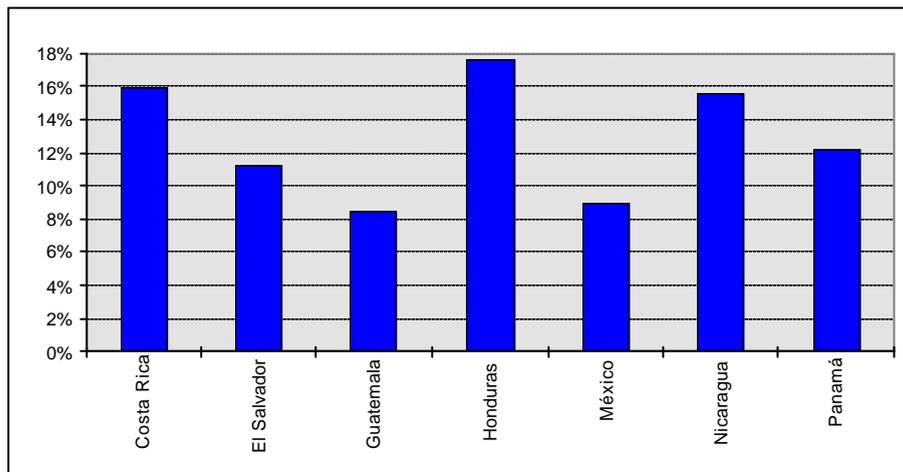
- cumplimiento;
- satisfacción del cliente;
- satisfacción del personal;
- reducción de evasión tributaria;
- contribución al crecimiento económico;
- presión tributaria;
- imagen en los medios;
- aprobación de decisiones del tribunal;
- cuenta anual aceptada;
- satisfacción política.



Modelo 5.11 Habitantes por funcionario tributario



Modelo 5.12 Presión tributaria en América Latina



Modelo 5.13 Presión tributaria en América Central¹¹

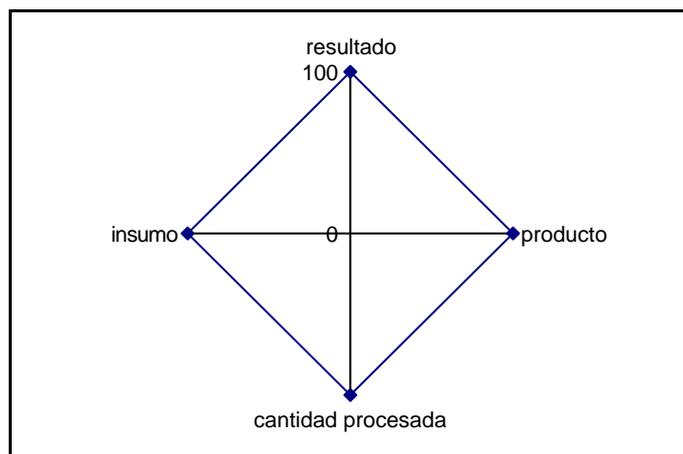
¹¹ Fuente: CIAT año 1997.

Relaciones

El desempeño de la administración se expresa en relaciones entre los rubros dados de insumos, producto, procesos y resultado. Algunas relaciones importantes son:

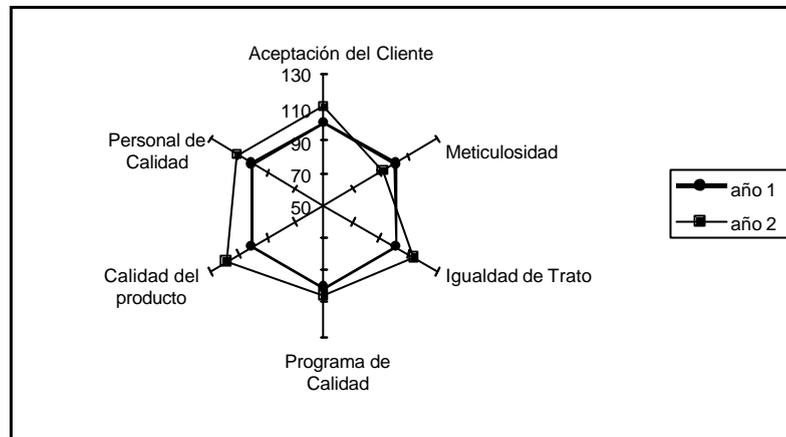
- insumo - producto: personal y presupuesto versus producción total = productividad;
- procesos - resultado: programa de calidad (servicio al cliente) versus satisfacción del cliente = cumplimiento;
- proceso - resultado: calidad del proceso (por ejemplo, la demora en cobro coactivo) versus la tasa nacional de inflación = precio de ineffectividad;
- producto - resultado: cantidad y calidad de auditorías versus la probabilidad de una compañía de ser auditada = conciencia del contribuyente.

El diagrama mostrado indica como señalar las relaciones. En este ejemplo, los ejes se muestran en una tasa de índice.



Modelo 5.14 Impresión de tabla de índice

Existe otro método para mostrar relaciones. En un 'diagrama de radar', las relaciones se colocan juntas en una vista. Cada eje representa un Factor Crítico de Éxito. En el primer año, todos los factores se fijan en 100 (en el índice). El siguiente año, aparecen claramente demostradas las diferencias en desarrollo o desempeño. A continuación aparece un ejemplo de un diagrama de calidad.



Modelo 5.15 Diagrama de calidad

Los Indicadores y Factores Críticos de Éxito son solamente herramientas en el proceso gerencial. En su uso, las herramientas tendrán un propósito y también fijarán las limitaciones de los indicadores. En el proceso de apoyo de planificación y control, con frecuencia vemos que se recopilan grandes cantidades de datos. Parte de esos datos son usados para informar al nivel gerencial sobre el desempeño de las unidades operacionales. La mayor parte del tiempo, sólo una pequeña parte de los datos son usados para el proceso de información. Las unidades operacionales siempre presentan alguna resistencia a entregar esos datos, ya que saben por experiencia propia, que solamente se usarán unos pocos datos. El reto para los contralores en una organización está en solicitar un mínimo de datos y tratar de explotar esos datos sobre una escala máxima.

La situación francesa nos brinda un ejemplo de cómo usar indicadores en el proceso de gerencia.

Ejemplo de Francia

En Francia, el dispositivo para medir el cumplimiento con las principales misiones de las direcciones fiscales consta de una serie de indicadores. Para lograr una aproximación estrictamente cuantitativa, los indicadores se estructuraron en base a tres componentes:

- la actividad;
- la calidad;
- la eficiencia.

Los indicadores de actividad miden la producción de servicios por posiciones determinadas de acuerdo con la estructura tributaria (población, número de empresas, etc.)

Los indicadores de calidad se determinan de acuerdo con la naturaleza de la misión y los criterios que indican cumplimiento adecuado (tasas de error, términos para manejar asuntos bajo disputa, cuan completos son los archivos). Los indicadores de eficiencia informan sobre el resultado de los servicios de acuerdo con los recursos disponibles.

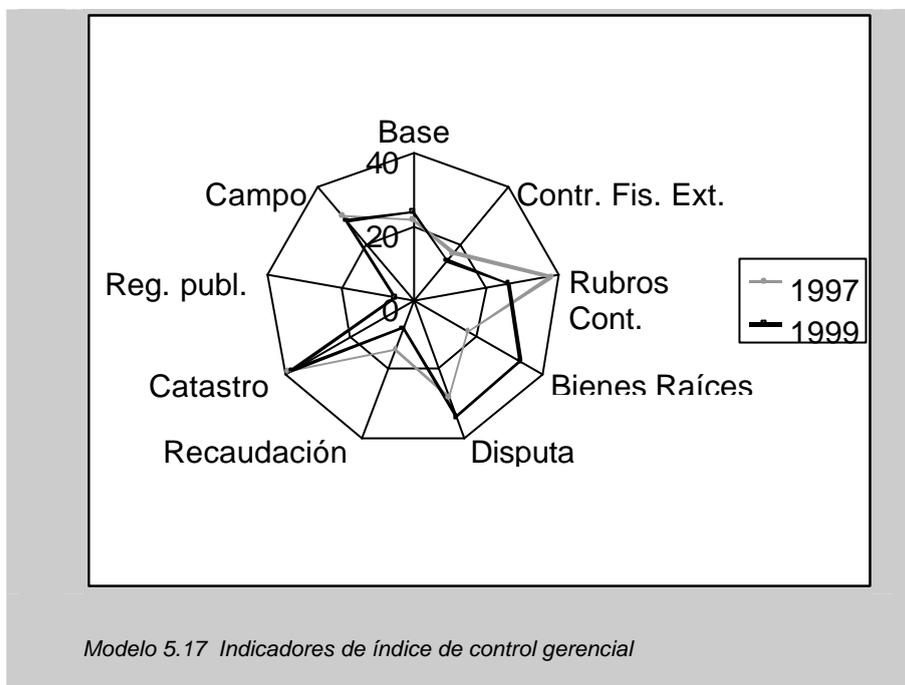
Los elementos del contexto socioeconómico completan los indicadores. A fin de no generar tareas adicionales para los servicios, los indicadores – siempre que sea posible – son un derivado de los procesos computarizados existentes. Para asistir a las direcciones a evaluar su nivel de desempeño, existe una clasificación para cada indicador. A tal fin, las 107 direcciones de los servicios fiscales de la DGI en Francia están divididas en 5 grupos homogéneos para fines de comparación (tamaño y estructura tributaria). La clasificación de cada grupo es informada a cada director de la red, permitiéndole así examinar el nivel relativo de desempeño de esta dirección y compararlo con el departamento que él considere similar o cercano a este. Esta aproximación comparativa es un poderoso factor de emulación.

El sistema de control de gestión de la DGI consta de 9 grupos de indicadores. Cada grupo está dividido de acuerdo a principios dados de actividad, calidad y eficiencia.

Sector	Actividad	Calidad	Eficiencia
Base	<ul style="list-style-type: none"> Ritmo de avance de emisión acelerada de número (impuesto sobre la renta) 	<ul style="list-style-type: none"> Ritmo de avance de emisión acelerada en cantidad Tasa de exención en disputa Tasa de pagadores tardíos 	
Control fiscal externo	<ul style="list-style-type: none"> Tasa de cumplimiento con programa teórico 	<ul style="list-style-type: none"> Tasa ponderada de correcciones Tasa promedio de sanciones 	<ul style="list-style-type: none"> Número de acciones realizadas luego de una investigación Avisos por medio por agente de verificación
Control de rubros	<ul style="list-style-type: none"> Frecuencia de correcciones 	<ul style="list-style-type: none"> Promedio de avisos 	<ul style="list-style-type: none"> Aviso promedio por agente
Control de verificación de bienes raíces		<ul style="list-style-type: none"> Avisos por medio de cuotas de registro 	<ul style="list-style-type: none"> Aviso promedio por agente de verificaciones de domicilio
En disputa	<ul style="list-style-type: none"> Cobertura de carga de todo el negocio 	<ul style="list-style-type: none"> Tasa de asuntos atendidos en cierto período Tasa de opiniones favorables o parcialmente favorables 	

Sector	Actividad	Calidad	Eficiencia
Cobranza	<ul style="list-style-type: none"> • Coeficiente de cobranza neta sobre asignación • Evolución de proporción de cuentas deudoras 	<ul style="list-style-type: none"> • Término promedio ponderado de cobro de crédito • Término promedio ponderado de contabilidad de medios de pago 	<ul style="list-style-type: none"> • Monto de cobranza asignada por agente
Catastro	<ul style="list-style-type: none"> • Cobertura de carga de extractos y retornos sobre propiedades construidas • Cobertura de la carga de propiedades construidas 		<ul style="list-style-type: none"> • Número ponderado de extractos y retornos sobre propiedades construidas manejados por agentes
Publicidad regional	<ul style="list-style-type: none"> • Plazo para actualizar archivo 		<ul style="list-style-type: none"> • Número de procedimientos atendidos por agente
Área	<ul style="list-style-type: none"> • Cobertura de carga de evaluaciones • Cobertura de carga de gestión 		<ul style="list-style-type: none"> • Número ponderado de evaluaciones por agente

Modelo 5.16 Indicadores del sistema de control de gestión



Comentarios sobre el ejemplo francés

La mayoría de los indicadores tienen que ver con los próximos Factores Críticos de Éxito:

- productividad (indicadores como aviso promedio por agente de fiscalización);
- calidad de procesamiento (indicadores como tasa de asuntos manejados en el mes, y tasa de pagadores tardíos);
- calidad del producto (indicadores como tasa de opiniones favorables o parcialmente favorables.);
- conclusión (indicadores como tasa de cumplimiento con programa teórico);
- maximización de cobranza (indicadores como ritmo de avance en garantía acelerada en cantidad de tasa ponderada de correcciones);
- gastos (indicadores como monto de cobranza asignada por agente o número de procedimientos atendidos por agente).

La evaluación del nivel de una dirección para una misión dada, requiere acumular los valores de todos los indicadores de misión. Además, los

resultados de los indicadores aparecen bajo formas muy variadas (porcentajes, montos financieros y términos). La transferencia de los resultados de cada indicador a una escala de clasificación común es, por consiguiente, esencial antes de proceder a esta adición.

Para cada grupo de direcciones, el sistema usado establece así una correspondencia entre la zona de resultados y una escala de clasificación. En la medida en que la dirección está más cerca del centro, mejor será su desempeño relativo dentro del grupo, con respecto a la actividad considerada.

5.9. Control interno

Los controles internos proporcionan información a la gerencia sobre desviaciones de la organización administrativa como resultado de lo cual se crean riesgos indeseables. En este sentido, el control interno es una forma de información administrativa que se relaciona con la ejecución de las tareas asignadas.

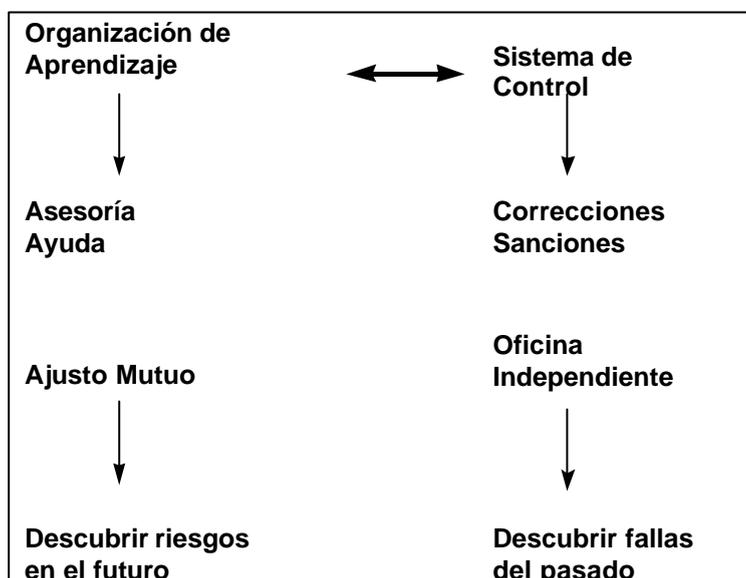
Quién estará a cargo del programa de control interno:

- una unidad independiente (fuera de la administración tributaria);
- una unidad independiente en la organización;
- ajuste mutuo en los equipos;

⇒ mencionar beneficios y limitaciones de los ejemplos.

El beneficio de una unidad independiente fuera de la administración tributaria es que sus informes y asesoría siempre son neutrales y están menos vinculados con diferentes intereses de la administración tributaria.

La ventaja del ajuste mutuo es que este sistema ofrece más retos para convertirse en una organización de aprendizaje. El riesgo es que ciertos riesgos y fracasos son mantenidos en secreto.



Modelo 5.18 Sistema de control interno

5.10. Evaluación

La información periódica sobre los riesgos dentro de la organización administrativa o los resultados logrados en el nivel operacional pueden dar una idea desde un solo ángulo del desempeño de la administración tributaria. En ocasiones, resulta recomendable observar los aspectos del desempeño a cierta distancia.

Esta distancia es tanto más deseable debido a que mucha de la información administrativa es marcada por la presión de reportar periódicamente las cantidades establecidas de una manera uniforme. Por ejemplo, una evaluación puede mostrar que un indicador de desempeño constante sobre la relación entre correcciones y cartas de objeción presentadas contra las mismas, puede obedecer a diferentes razones (más cuidado en la política de corrección versus mayor aserción de los contribuyentes). La información gerencial promedio solamente indica si hay algún riesgo en la implantación. Sin embargo, la evaluación es más que meramente un análisis diferente de la información gerencial disponible.

Generalmente se usa el concepto de “evaluación” si se debe demostrar los efectos de una política, no obstante, la evaluación de la política gubernamental se puede realizar antes o después. La distinción entre la evaluación anterior y posterior de una política se conoce como evaluación ex ante (anterior) y evaluación ex post (posterior).

Las evaluaciones son parte esencial del ciclo de políticas. Dentro de este contexto, la política se entiende como una variedad de cursos de acción, ya sean escogidos deliberadamente o no. Un ciclo de políticas consta de seis elementos:

- Preparación de la política: la formulación del problema de política, la recopilación y análisis de la información, lo que resulta en asesoría respecto a la política a ser implantada;
- Determinación de la política: tomar decisiones sobre el contenido de una política, lo que lleva a las leyes o reglas;
- Hacer la política operacional: implantación de la política formulada;
- Implantación de política: la aplicación de los medios escogidos, lo que resulta en el desempeño de la política (el producto) y los efectos pretendidos y efectos secundarios (el resultado);
- En esta etapa, se hace una distinción entre el desempeño y sus efectos continuos sobre el grupo meta y otras partes involucradas;
- Evaluación posterior de la política: la evaluación del contenido, el proceso, el desempeño y los efectos de la política;
- Retroalimentación: el ajuste de la política en base a información sobre el contenido, el proceso, el desempeño y los efectos de la política.

5.11. El proceso de monitoreo

El monitoreo es una metodología especial para la recopilación de información administrativa. Sin embargo, bien se puede alegar que es una metodología de evaluación de políticas. El mismo es la observación de movimientos. Es un concepto que se origina en el mundo audiovisual – la cámara que registra los movimientos. Actualmente, ninguna organización alguna que pueda estar sin el mismo. Desde este punto de vista, el monitoreo explica lo que la gerencia desea que se visualice en el control de organizaciones complejas. Es la observación continua del comportamiento de los actores en relación con el desempeño de la organización. Algunas Administraciones Tributarias tienen buenos resultados con un monitor externo.

La experiencia de los Países Bajos

La Administración de Impuestos y Aduanas Holandesa (DTCA) ha estado usando durante algunos años un monitor fiscal, el cual reporta a la gerencia superior la opinión de los contribuyentes respecto al desempeño de la organización.

Monitor Fiscal en la Administración de Impuestos y Aduanas Holandesa

Como se mencionó anteriormente, es importante saber como el contribuyente percibe las acciones de la DTCA y, más generalmente, como ve la DTCA. El monitor fiscal es un instrumento de medición, basado en entrevistas personales estandarizadas entre los diferentes grupos de clientes según se definió anteriormente. El mismo se usa para determinar periódicamente lo que el contribuyente piensa de la DTCA y como podría desempeñarse mejor.

En vista de que la tarea de la DTCA consiste en ejecutar la ley fiscal, esto es exactamente lo que enfoca el Monitor Fiscal, por lo que nosotros deseamos conocer las opiniones de los contribuyentes sobre nuestro desempeño. Por lo tanto, entre los aspectos que se consideran están, por ejemplo: ¿Es claro el formulario? ¿Recibe el contribuyente su devolución de impuesto a tiempo? Pero no lo siguiente: ¿Está el contribuyente de acuerdo con su carga tributaria? O, ¿está el contribuyente de acuerdo con restricciones sobre las reducciones?

Las preguntas de este último tipo se relacionan con aspectos sobre los cuales la DTCA no tiene influencia alguna. La meta subyacente, entonces, es verificar si las ideas detrás del concepto de cumplimiento están respaldadas por lo que encontramos cuando vemos las reacciones de los contribuyentes hacia la DTCA.

Posición

La evaluación del desempeño de la DTCA no está basada exclusivamente en el Monitor Fiscal. El cuadro que aparece a continuación demuestra que el Monitor Fiscal es solamente un instrumento en una lista de aspectos diferentes sobre la base de los cuales se debe evaluar la calidad de la DTCA. En primer lugar, se requieren los datos de la DTCA: los datos *objetivos* sobre impuestos recaudados, el número de liquidaciones, correcciones, quejas, apelaciones y casos legales, etc. Además de estos datos, también debemos tener una idea sobre los aspectos *subjetivos*: experiencias, actitudes, expectativas y conocimiento. La información sobre indicadores tanto subjetivos como objetivos se puede recopilar *dentro* y *fuera* de la DTCA. El aspecto subjetivo de la calidad de contactos telefónicos puede evaluarse del

lado del contribuyente, así como del lado del funcionario tributario; los resultados pueden medirse objetivamente tanto dentro de la oficina como a través de investigación externa.

El cuadro siguiente combina las dimensiones objetiva/subjetiva y las dimensiones internas/externas, dando algunos ejemplos en cada categoría:

	Externa	Interna
Subjetiva	<ul style="list-style-type: none"> • evaluación de folletos • evaluación de conocimiento del tema • imagen externa • evaluación accesibilidad • moralidad fiscal • Monitor Fiscal 	<ul style="list-style-type: none"> • percepción de política • satisfacción del trabajo • Monitor Interno
Objetiva	<ul style="list-style-type: none"> • Quejas recibidas por el Defensor • desarrollos tecnológicos 	<ul style="list-style-type: none"> • cifras de producción • calidad de trabajo de campo por auditores tributarios • número de apelaciones aceptadas

Modelo 5.19 Percepción

El cuadro demuestra la importancia de mirar el problema desde diferentes ángulos, lo que produce resultados diferentes. Es bastante concebible, por ejemplo, que los funcionarios tributarios y los contribuyentes clasifiquen la accesibilidad de manera diferente. El desarrollo óptimo de la política depende de la combinación de todos estos aspectos. Sin embargo, se propone que el Monitor Fiscal sea usado para evaluar las ideas y opiniones de los contribuyentes, y por lo tanto, ha sido clasificado como una forma *subjetiva externa* de evaluación.

Aspectos

El Monitor Fiscal se interesa en los siguientes elementos:

- accesibilidad (acceso telefónico y acceso físico);
- trato personal, amistoso con los clientes por parte de funcionarios tributarios;
- cumplimiento de promesas;

- tiempo dedicado a completar evaluaciones;
- comprensión de formularios, instrucciones, folletos y correspondencia;
- uso de y satisfacción con el servicio: “Llame a su funcionario tributario”;
- tratamiento de apelaciones y quejas;
- los métodos de verificación y estimulación que usan los funcionarios tributarios;
- servicio integral al cliente;
- actitudes de los contribuyentes (desconfianza, agresividad);
- características subyacentes y datos demográficos.

Grupos de clientes

La DTCA tiene varias divisiones relativamente autónomas para atender los asuntos tributarios de grupos específicos de clientes. Ello significa que el Monitor Fiscal debe producir resultados a nivel de división, así como para el servicio en su totalidad. El sistema de investigación facilita la subdivisión en grupos específicos de contribuyentes (p.e., basado en la aplicabilidad de ciertos formularios, tamaño de compañías, o ubicación).

El Monitor Fiscal formula sus preguntas no solamente a los contribuyentes, sino también a los preparadores de declaraciones, ya que ellos podrían percibir cambios en una etapa muy temprana debido a sus frecuentes contactos con el servicio.

El Monitor Fiscal distingue los siguientes grupos:

- grandes compañías (divididas en compañías muy grandes y otras);
- contribuyentes empresariales (divididos en dos regiones, Norte y Sur);
- contribuyentes privados (formularios tributarios complejos y formularios tributarios simples);
- clientes de aduanas (clientes frecuentes y menos frecuentes);
- agentes despachadores de aduanas;
- preparadores de declaraciones de impuestos (comercial o sin fines de lucro).

Tipos de pregunta y método

Cada grupo de clientes es abordado con un cuestionario específico para el grupo, incluyendo unas cuantas preguntas que aparecen en todos los cuestionarios. El monitor predominantemente usa preguntas estandarizadas, cerradas con opciones múltiples. Las preguntas sobre actitudes usualmente están en formato Likert de 5 opciones y son analizadas mediante escalas de evaluación confiables. Se formulan tres tipos de preguntas: fijas (que

aparecen cada año), intermitentes (aparecen cada segundo, tercero o cuarto año), y preguntas incidentales (ad hoc). El principal método usado en el Monitor Fiscal consiste en formular a las personas preguntas estandarizadas frente a frente, registrando las respuestas directamente en una computadora portátil (encuesta CAPI). Las preguntas más confidenciales no son formuladas verbalmente; los entrevistados leen las preguntas y escriben la respuesta directamente en la computadora. Cada entrevista dura aproximadamente una hora.

A algunos grupos de clientes más pequeños con una característica especial se les realiza una entrevista semiestructurada, libre (cualitativa). Estos grupos incluyen a compañías muy grandes, agentes despachadores, y preparadores de declaraciones sin fines de lucro. El monitor tiene un diseño de panel con paneles giratorios: algunos de los entrevistados en un año en particular serán abordados nuevamente el año siguiente; y el grupo de entrevistados transferidos al año siguiente es complementado con una muestra de contribuyentes aleatoria recién escogida. A ningún contribuyente se le solicita que participe más de dos veces. El uso de este método de rotación elimina los riesgos de selectividad y que las mismas personas sean entrevistadas una y otra vez. Además, la estructura de panel hace posible expandir las diferentes partes de un cuestionario largo en un período de dos años. El panel también resulta útil para investigar las razones individuales con respecto al cambio.

Aumento de respuestas

La respuesta fijada como meta ha sido del 60%, la cual generalmente se logra. Fue necesario recurrir a un número de medidas para incrementar las respuestas:

- (dentro de los grupos de clientes empresariales) investigación previa de las compañías por experimentados entrevistadores de mercadeo directo para ubicar a la persona adecuada de la firma, y persuadirla a que participe;
- envío de cartas balanceadas de anuncios a posibles entrevistadores en nombre de la DTCA y la agencia de trabajo de campo;
- abordar repetidamente casos de rechazos no muy convencidos;
- (en el grupo de clientes de contribuyentes privados) volver a visitar a las personas que no se encontraban en casa a diferentes momentos en un día en particular;
- extender el período del trabajo de campo;
- usar entrevistadores de primera clase.

En algunos grupos de clientes, se han usado preguntas generales (opinión general sobre la DTCA) para entrevistadores que se rehúsan a responder, a fin de verificar la selectividad en la falta de respuesta.

Recomendaciones

Los factores críticos de éxito para la investigación dentro de la DTCA respecto a la satisfacción del cliente parecen ser:

- incluir a la alta gerencia en el proceso asignándoles un papel en el desarrollo e implantación del esfuerzo de investigación;
- lograr un balance entre el trabajo de investigadores expertos independientes externos y el de los expertos internos;
- desarrollar y probar el instrumento. Se debe reservar suficiente tiempo para esto; es importante la reevaluación periódica;
- ganancias del trabajo de campo al abordar a los entrevistados de una manera intensa y diestra; se ha de preferir una muestra pequeña con una tasa de respuesta mayor, a una mayor pero selectiva;
- forzar a otros a responder y a utilizar los resultados, estos deben formar parte del ciclo regular de planificación;
- las personas solamente podrán beneficiarse del Monitor Fiscal y ayudar a la DTCA a mejorar su desempeño, si existe un buen programa de comunicación en términos tanto de comunicaciones internas como externas.

Monitor interno

Aparte de tener una idea clara de las opiniones de los contribuyentes sobre el desempeño de la administración tributaria, es importante monitorear las opiniones del personal. Después de todo, el personal es responsable de la verdadera implantación de las leyes fiscales y determina el contacto de día a día con los contribuyentes y la opinión pública sobre la administración.

El monitor interno consta de 130 preguntas que cubren todos los aspectos pertinentes sobre el trabajo en la Administración de Impuestos y Aduanas de los Países Bajos:

- contenido del trabajo;
- suministro de información;
- calidad de gestión;
- organización del trabajo;
- trabajo en equipo;
- condiciones de empleo;
- condiciones de trabajo;

- posibilidades de desarrollo;
- política de movilidad;
- características generales del trabajo en la NTCA.

Además, existe un grupo de preguntas adaptadas al Monitor Fiscal, con el fin de monitorear posibles diferencias en percepción entre el personal y el público. El Monitor Fiscal incluye 13 preguntas de referencia a fin de establecer una comparación con otras organizaciones en los Países Bajos.

La experiencia de Estados Unidos

El IRS ha desarrollado un conjunto de medidas balanceadas para ayudar a evaluar el avance en lo que respecta las metas cualitativas del Servicio. Las Medidas Balanceadas constan de tres áreas: satisfacción del cliente, satisfacción del empleado y resultados de negocios. Cada área de las medidas Balanceadas es igualmente importante.

La medida de satisfacción del empleado consiste en las percepciones del empleado de las prácticas gerenciales, barreras organizacionales, y el ambiente general de trabajo que afecta su esfuerzo para realizar un buen trabajo.

La experiencia Chile

Estudios para evaluar la asistencia al contribuyente

La asistencia al contribuyente es uno de los aspectos de mayor preocupación para el Servicio, por cuya razón ha emprendido una serie de acciones dirigidas a mejorar substancialmente la relación con los contribuyentes y, por consiguiente, el cumplimiento tributario.

Así pues, a medida que nuevos procedimientos para la asistencia masiva a los contribuyentes han sido implantadas, el SII ha realizado los estudios correspondientes para evaluar la percepción por sus usuarios que luego se convierte en una evaluación periódica de rutina.

Estas evaluaciones se iniciaron en 1994, con la Operación Renta y en 1996, con el Ciclo de Vida del Contribuyente – los dos procesos más importantes relacionados con asistencia al contribuyente. El SII está planeando incorporar en este sistema de evaluación en 1997, un tercer e importante procedimiento; el Tribunal Tributario.

Evaluación de la calidad de asistencia en la operación renta (1994 - 1996)

El objetivo general de este estudio es evaluar la asistencia dada a los contribuyentes que son notificados por el SII en el proceso de declaración anual del impuesto sobre la renta. (“Operación Renta”).

En particular, el estudio permite medir el nivel de satisfacción con las diversas etapas de asistencia (información recibida, funcionarios, infraestructura, otros) y como los contribuyentes que han sido notificados en ocasiones anteriores perciben los cambios en el SII.

Entre el 8 a 10% de los contribuyentes son fiscalizados anualmente en el proceso de declaración anual del impuesto sobre la renta. Se suponía que este segmento debería tener una opinión negativa sobre el SII y aún más, aquellos contribuyentes que solicitaron devoluciones de impuestos.

Por otro lado, se había efectuado una serie de modificaciones al proceso de Operación Renta y necesitábamos saber como lo habían evaluado aquéllos afectados por el mismo.

Resultado de la Evaluación de la Operación Renta de 1994

La respuesta de los contribuyentes fue un tanto alentadora. La mayor satisfacción de los clientes con respecto a asistencia fue “satisfacción con los funcionarios” quienes fueron altamente evaluados. En lo que respecta a la información suministrada para presentar la declaración de renta, el Suplemento Tributario publicado por el SII fue bien evaluado.

Las principales debilidades se relacionaban con la satisfacción por la igualdad de trato, tiempo de espera y fuertemente con respecto a la fecha de notificación para acudir a la oficina del SII.

Estrategias, Acciones y Resultados

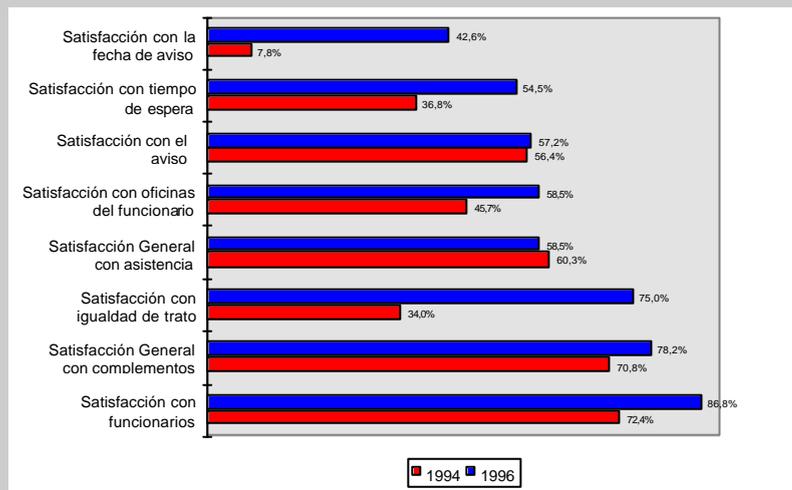
Se llevó a cabo una investigación exhaustiva con relación a la percepción de igualdad/desigualdad de trato, luego de lo cual se implantó una serie de procedimientos para aumentar la percepción de transparencia: número de

contribuyentes asistidos en la oficina y clara selección aleatoria con respecto al fiscalizador, entre otros.

En relación con el tiempo de espera, se decidió separar la asistencia a aquellos contribuyentes notificados para resolver asuntos complejos, tales como inversiones, a fin de acelerar la asistencia, en general.

Finalmente, se hicieron esfuerzos por mejorar significativamente el término de notificación, a fin de mejorar adicionalmente la pronta asistencia a contribuyentes con devoluciones que han sido objetadas.

En 1996, se hizo una reevaluación de la operación renta y la gráfica muestra una comparación del efecto de las acciones emprendidas: la igualdad de trato se convierte en un atributo de gran satisfacción, mientras que la satisfacción con el tiempo de espera, así como con la fecha de notificación mejoró considerablemente.



Modelo 5.20 Evaluación de satisfacción con diversas etapas de asistencia de la operación Renta

Evaluación de calidad de asistencia en el ciclo de vida del contribuyente (1996)

El propósito de esta encuesta es determinar la asistencia dada a los contribuyentes en los procesos para obtener el TIN y la Iniciación de Actividades (RIAC), así como en el Timbrado de Documentos.

Al igual que en el estudio para evaluar la Operación Renta, el propósito aquí es determinar el nivel de satisfacción del contribuyente con las diversas etapas de asistencia, tales como, por ejemplo, tiempo de espera, percepción de cambio del Servicio, y evaluar el éxito o fracaso de la gestión.

Es importante señalar que todos esos atributos que pueden compararse en los diversos procesos de asistencia son medidos idénticamente, para determinar las mismas normas dentro del Servicio, por ejemplo, en relación con todos los aspectos que tienen que ver con la evaluación de los funcionarios.

Problema

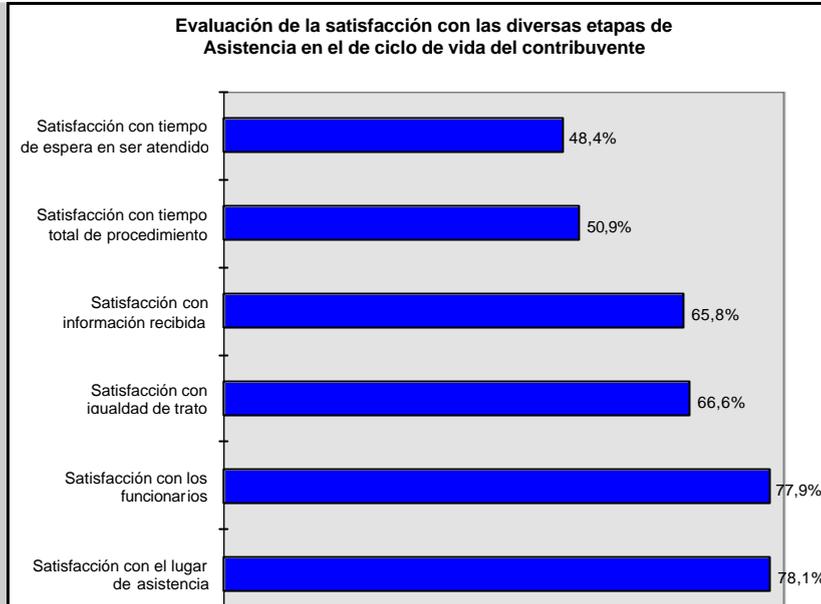
Como en cualquier nuevo procedimiento para innovar una serie de aspectos esenciales, la implantación del Ciclo de Vida del Contribuyente no estuvo exento de dificultades. Con posterioridad, fue de vital importancia evaluar la percepción de los contribuyentes luego de su implantación y operación en todo el país.

Resultado de Evaluación de Ciclo de Vida del Contribuyente

La evaluación global de los contribuyentes respecto a la asistencia recibida es buena, ya que 66% dijeron estar satisfechos con el Servicio, mientras que solamente el 10% expresó clara insatisfacción.

En relación con los atributos, el nivel de satisfacción varía dependiendo de la oficina evaluada, mientras que el porcentaje de contribuyentes satisfechos también varía según el tipo de procedimiento realizado (mayor en timbrado) y el tipo de contribuyente (mayor en contribuyentes personas naturales).

En esta gráfica, se observa una de las más importantes conclusiones del estudio; a saber, en términos generales, los contribuyentes están muy satisfechos con las diversas etapas de asistencia. Sobrepasando la meta de satisfacción del 65%, en la mayoría de las etapas, se ha observado que en la Operación Renta los funcionarios fueron altamente evaluados.



Modelo 5.21 Evaluación de satisfacción con diversas etapas de asistencia en el ciclo de vida al contribuyente

Sin embargo, la mayor insatisfacción tiene que ver con el tiempo de espera, así como con el tiempo total del procedimiento.

Estrategias y Acciones

Se puede deducir de lo anterior, que, para mejorar el nivel de satisfacción general del contribuyente con el Servicio, se deben realizar esfuerzos por reducir el tiempo de espera.

Actualmente el SII está implantando un nuevo proyecto, el cual es considerado como una verdadera innovación en la forma de enfrentar la gestión pública, especialmente en lo que respecta la asistencia a los ciudadanos. El mismo garantizará a los contribuyentes un tiempo de espera máximo de 30 minutos antes de recibir asistencia en la mayoría de procedimientos frecuentes realizados en el Servicio (Ciclo de Vida del Contribuyente), garantizando al mismo tiempo, la conclusión del procedimiento antes mencionado en una sola visita a las oficinas de la institución.

Si el SII falla en el cumplimiento con este término, recibirá y procesará los antecedentes y enviará el procedimiento concluido al domicilio de la parte interesada.

El proyecto de Tiempo Máximo de Espera será implantado este año, para ser aplicado integralmente en 1997, y cumplir así con el objetivo de brindar asistencia expedita a los contribuyentes, especialmente aquéllos que muestran un adecuado comportamiento tributario, pero sin descuidar el rigor necesario en la fiscalización del pago de impuesto, que es la misión encomendada por ley al SII.

6. Aspectos Culturales de la Gerencia

Este manual con frecuencia se refiere al hecho de una organización tal como la administración tributaria consta de los esfuerzos concertados de las personas. La estructura de la organización, su filosofía gerencial y las definiciones de procesos son simplemente expresiones de este hecho. Nuestro comportamiento y destreza sirve como base para las expresiones culturales que las organizaciones desarrollan. Al diseñar la forma organizacional y seleccionar y capacitar al personal, estamos expresando nuestra cultura.

6.1. Diferencias culturales entre sociedades

Los diferentes criterios culturales que influyen la programación mental de las personas en la sociedad también constituyen bases importantes para las organizaciones en este contexto. Los padres, otros miembros del grupo familiar y de la escuela primaria todos ejercen una enorme influencia en la transmisión de esos valores compartidos a los niños.

Posteriormente, mientras están en la escuela secundaria y tal vez durante los estudios adicionales, estos valores se consolidan e intercambian. Aunque este período parecería uno de conflicto, es el momento esencial para encontrar un balance entre las expectativas individuales y colectivas. Naturalmente, la extensión e intensidad de este período difiere, dependiendo de la sociedad y la cultura.

Durante nuestra vida laboral, las organizaciones para las cuales trabajamos, nuevamente intenta influir en nosotros. Por lo general, tienen más éxito cuando los empleados son jóvenes y están iniciando sus carreras, cuando son más susceptibles a la socialización. No obstante, creemos que las organizaciones crean su propia cultura, lo que es parcialmente cierto. Los valores sociales de una sociedad son el fundamento de cualquier organización. Una administración tributaria latinoamericana refleja los valores comunes de esa sociedad y es más comparable con otra organización pública latinoamericana que con una administración tributaria norteamericana o europea.

Aquí, cabe una advertencia: asegúrese siempre de implantar un concepto de manera diferente en sociedades diferentes. En los Estados Unidos, la idea de liderazgo tiene una connotación totalmente diferente a la de Argentina. Ambas se basan en los valores de liderazgo en las diferentes sociedades. En ocasiones, los valores podrían parecer los mismos, pero podrían significar cosas totalmente diferentes en la práctica. Por ejemplo, la responsabilidad podría basarse en el desempeño de la tarea, pero igualmente en el principio de velar por los participantes del grupo. Existen varias interpretaciones al hecho de tomar una acción responsable, dependiendo de la cultura prevaleciente en el país. Está fuera de lugar estimar lo que es bueno o malo, ya que, luego de cien años de evolución, los valores básicos determinan lo que realmente acarrea la buena práctica.

Los capítulos anteriores se refirieron al hardware de las organizaciones: los procesos, la estructura, los sistemas de planificación y control, etc. Pero esto es solamente un aspecto de las organizaciones. El software de la organización es todo lo que tiene que ver con cultura. Los empleadores y empleados no son formados por la organización. Cuando ellos ingresan a la misma, los empleados también traen consigo parte de la sociedad.

La cultura se basa en diversas expresiones. Podemos mencionar los siguientes aspectos que van desde lo superficial a lo más profundo:

- símbolos: palabras, imágenes, artículos, etc. que solamente podrían ser comprendidos por el miembro del grupo;
- héroes: personas muertas o vivas, reales o ficticias, que poseen características valoradas por la sociedad;
- rituales: actividades colectivas que, técnicamente hablando, son innecesarias, pero esenciales en el contexto social;
- valores: un enfoque colectivo que prefiere una forma de actuar o curso de acción a otro. Los valores siempre involucran comportamiento 'más/menos'.

En la sociedad, los símbolos, héroes y rituales se combinan para formar prácticas⁸.

Hofstede estudió muchas organizaciones en más de cincuenta países y descubrió una amplia divergencia en el desempeño. Él dividió los países de acuerdo con criterios diferentes, tales como:

⁸ Hofstede, G. : Cultures and Organizations, Software of the mind, London 1981.

- distancia de poder: la medida en que los miembros menos poderosos de la sociedad aceptan que el poder está distribuido de manera desigual;
- individualismo - colectivismo
 - Individualismo: las personas solamente se preocupan por sí mismas y sus familiares inmediatos;
 - colectivismo: las personas pertenecen a grupos internos (familias, clanes u organizaciones) que se preocupan por las mismas a cambio de lealtad;
- masculinidad - feminidad
 - masculinidad: los valores dominantes en la sociedad son el logro y el éxito;
 - feminidad: los valores dominantes en la sociedad son preocuparte por los demás y calidad de vida;
- evitar incertidumbre: la medida en que las personas se sienten amenazadas por la incertidumbre y la ambigüedad para evitar estas situaciones.

También realizó un estudio de las implicaciones de la diversidad cultural para los gerentes. La tabla que aparece a continuación resume esta diversidad.

<i>Alta Distancia de poder</i>	<i>Baja Distancia de poder</i>
<ul style="list-style-type: none"> • Desigualdad aceptada en necesidad de alta dependencia • Con frecuencia inaceptables superiores necesitados de jerarquía • Los que ostentan poder tienen privilegios. • Cambio mediante revolución 	<ul style="list-style-type: none"> • Desigualdad minimizada en necesidad de baja dependencia • Accesibles superiores jerárquicos por conveniencia • Todos tienen igualdad de derechos • Cambio mediante evolución
<i>Colectivismo</i>	<i>Individualismo</i>
<ul style="list-style-type: none"> • Consciente de "Nosotros" • Relaciones sobre tareas • Cumplir obligación con el grupo • "Pérdida de la pena, vergüenza" 	<ul style="list-style-type: none"> • Consciente del "Yo" • Opiniones privadas • Cumplir obligación consigo mismo • Pérdida amor propio, culpabilidad
<i>Masculinidad</i>	<i>Feminidad</i>

<ul style="list-style-type: none"> • Ambiciones y necesidad destacar • Tendencia a polarizar • Vivir para trabajar • Grande y rápido son hermosos • Admiración por el que llega alto • Decisión 	<ul style="list-style-type: none"> • Calidad de vida, servir a otros • Procurar consenso • Trabajar para vivir • Pequeño y lento son hermosos • Simpatía por el desafortunado • Intención
---	---

<i>Alta evitación incertidumbre</i>	<i>Baja evitación incertidumbre</i>
<ul style="list-style-type: none"> • Ansiedad, mayor tensión • Impulso interior de trabajar duro • Acepta mostrar emociones • Conflicto es amenazador • Necesidad de acuerdo • Necesidad de evitar fracaso • Necesidad de leyes y reglas 	<ul style="list-style-type: none"> • Relajado, menor tensión • Trabajo duro no es virtud per se • No muestra emociones • Conflicto y competencia vistos como juego viciado • Aceptación de disensión • Flexibilidad • Deben haber pocas reglas

Modelo 6.1 Diversidad cultural de los gerentes

Una quinta dimensión fue descubierta cuando varios científicos chinos contribuyeron valores asiáticos típicos al estudio, que llamaron dinamismo Confuciano. Esto significa: la medida en que una sociedad muestra una perspectiva pragmática orientada hacia el futuro, en comparación con una perspectiva histórica convencional vista desde una perspectiva a corto plazo.

<i>Alto dinamismo Confuciano</i>	<i>Bajo dinamismo Confuciano</i>
<ul style="list-style-type: none"> • Muchas verdades (tiempo, contexto) • Pragmático • Orientación a largo plazo • Aceptación del cambio • Perseverancia • Economía en inversiones 	<ul style="list-style-type: none"> • Verdad absoluta • Convencional / tradicional • Orientación a corto plazo • Interés por estabilidad • Resultados rápidos esperados • Gasto de necesidad inmediata

Modelo 6.2 Dinamismo Confuciano

El apéndice II incluye una tabla con índices de diferencias culturales.

Una combinación de estos criterios con la teoría de Mintzberg para los cinco tipos principales de organización nos ofrece una visión total. Por supuesto, es un modelo real, pero el principal argumento de este párrafo es que las organizaciones no solamente están basadas en la estructura, tareas, responsabilidad, resultados, etc., sino también en los valores fundamentales de una sociedad.



1. Tipo favorito de organización.
2. Principio favorito de coordinación.
3. Parte más importante de la organización.

Modelo 6.3 Tipos de organización, Mintzberg

6.2. Cambio cultural dentro de las organizaciones

6.2.1. Nuevas tendencias dentro de las organizaciones

Los crecientes cambios globales representan el futuro que ya ha llegado, un futuro que ha modificado profundamente nuestras creencias y formas de vida. El ambiente de trabajo había sido afectado por estas nuevas tendencias. Ello implica serias amenazas a la estabilidad en la que vivimos hasta hace poco. Frente a las circunstancias externas modificadas, la forma en que está organizado el trabajo también está cambiando. El cambio no solamente implica la estructura organizacional, sino también destaca las creencias, modelos y valores que hemos seguido hasta la fecha – que también requieren una reestructuración total.

Por ejemplo, los ahorros y reducciones drásticas en el número de empleados, medida que siempre ha sido usada al tratar de aumentar la productividad, han sido insuficientes. La medida es inadecuada ya que, aun cuando ciertos elementos han sido reducidos, la compañía mantiene la misma estructura piramidal, continúa siendo jerárquica y funciona de acuerdo con un modelo que todavía está siendo desarrollado. En realidad, se debe enfocar una transformación de gran alcance del trabajo organizacional.

La siguiente tabla presenta los cambios primarios que, dada la necesidad de una reestructuración drástica de los negocios, representa el futuro, el nuevo modelo de trabajo organizacional.

Modelo de trabajo actual	Modelo de trabajo futuro
Organización dividida en departamentos funcionales	<i>Organización por procesos y equipos</i> Descontinuar trabajo en serie y departamentos divididos, y creación de grupos multidisciplinarios con personas de diversas funciones a cargo de completar todo un proceso.
Personal a cargo de ejecución de tareas simples	<i>Personal multifuncional (multi-destrezas)</i> Al descontinuar trabajo en serie, equipos requieren conocimiento básico de todo el proceso, todos los miembros participan y son adiestrados para realizar diversas tareas, aun cuando ciertas tareas no pertenezcan a su área.

Modelo de trabajo actual	Modelo de trabajo futuro
Personal controlado	<p><i>Personal facultado</i></p> <p>Como parte de un equipo en que todo el mundo es responsable de los resultados de todo el proceso, el empleado requiere cierta autoridad para tomar decisiones al instante y resolver problemas de clientes. Al momento de contratar, aparte de evaluar su conocimiento y destrezas, la firma reestructurada debe considerar el carácter, iniciativa y auto</p>
Personal capacitado	<p><i>Personal educado</i></p> <p>Para que un proceso tenga éxito, el empleado requiere autoridad. Luego, requiere capacitación de calidad que asegure criterios adecuados para determinar que debe y que no debe hacerse. La capacitación adecuada aumenta las destrezas y da al empleado los conocimientos requeridos para el trabajo. La capacitación mejora el conocimiento y comprensión.</p>
Actividades pasivas en ciertos momentos	<p><i>Actividades productivas – orientadas hacia resultados</i></p> <p>Aun cuando ciertas tareas carecen de valor cuantificable, son parte de una serie de procesos; las actividades realizadas son integradas en un todo con cierto valor. Entonces, aun cuando tareas específicas no generan ingresos, es posible remunerar y considerarlas vital en un proceso que produce resultados.</p>
Trabajo para satisfacción del empleador o director	<p><i>Trabajo para satisfacción del cliente</i></p> <p>El objetivo es cambiar las situaciones actuales en las que el trabajo está enfocado en el jefe y no en el cliente. El objetivo es dirigir los esfuerzos para lograr completa satisfacción del cliente, aun cuando el gerente no es responsable de todo el proceso.</p>

Modelo de trabajo actual	Modelo de trabajo futuro
Directivos supervisores	<p><i>Directivos desarrolladores</i></p> <p>En un negocio reestructurado, el jefe debe dejar la función revisora atrás, para convertirse en facilitador y guía de apoyo. Su tarea es desarrollar el personal y sus destrezas. Los empleados tendrán las destrezas para crear procesos valiosos por su cuenta para beneficio de la institución.</p>
Niveles jerárquicos, estructura piramidal	<p><i>Estructuras horizontales y flexibles</i></p> <p>Cuando todo el equipo es responsable del proceso, ya no se requieren muchos niveles de la organización. Entonces, a medida que se crean equipos efectivos de integración al proceso, se pueden eliminar las jerarquías que tienden a retrasar el proceso. Hacer la organización más plana.</p>
Directivos poco relacionados con las operaciones	<p><i>Directivos líderes</i></p> <p>En un ambiente reestructurado, los resultados dependen más de las actividades y esfuerzos de los empleados que de los proyectos elaborados desde un escritorio. Por lo tanto, enfrentado con una estructura horizontal, el directivo tiene más posibilidades de llegar a sus empleados, influir y reforzar sus valores con respecto a la nueva estructura organizacional. Con este tipo de estructura, la tarea del directivo es asegurar que los empleados puedan desempeñar las tareas requeridas y que estén altamente motivados por los sistemas administrativos de la institución.</p>

Modelo 6.4 Reestructuración de los negocios

6.2.2. Cultura organizacional

Características

Entre las características que destacan la esencia de la Cultura de la Organización están:

- autonomía individual: Grado de responsabilidad, independencia y oportunidades personales;
- estructura: Grado de normas y reglamentos, intensidad de la supervisión dirigida al personal;
- apoyo: Grado de ayuda y cooperación de subordinados;
- identidad: Grado en que los miembros se identifican con la organización como un todo;
- recompensa por desempeño: Grado en el que distribuyen recompensas e incentivos en base a evaluaciones de desempeño y consecuencias de sistemas;
- tolerancia de conflicto: Forma en que se resuelven los conflictos, sin crear remordimientos;
- tolerancia al riesgo: Grado en el que el empleado es estimulado a ser agresivo, innovador y dispuesto a correr riesgos.

Funciones

En el núcleo de la Organización, la cultura sirve un número de funciones:

- define los límites: se establecen las características que distinguen a una Organización de otra;
- crea un sentido de identidad entre el personal;
- facilita el desarrollo de compromiso personal con los intereses más amplios que con los del individuo;
- aumenta la estabilidad del sistema social.

Cultura tradicional

Las culturas tradicionales son una desventaja cuando los valores compartidos no corresponden con los que favorecen el progreso, cambio e innovación. Esto ocurre con frecuencia cuando el ambiente dentro de la organización es dinámico y fluido. Entonces, una cultura tradicional firmemente enraizada ya no es adecuada y se convierte en una pesada carga que hace la adaptación a los cambios ambientales severa y difícil.

Creación y conservación

La Cultura de una Organización no se genera espontáneamente, pero se basa en la misión, visión y valores de la organización, aun cuando las circunstancias cambian con el tiempo, configurando la historia que profundiza

los procedimientos dentro de la Organización y sus miembros. En las grandes organizaciones, estructurar una cultura se hace aún más complejo, debido a la presencia de subculturas, alteradas por funciones, la geografía o las costumbres de la entidad cultural.

6.2.3. Cambio cultural

El Cambio Cultural es una precondition para lograr resultados significativos.

La cultura precede todos los resultados tradicionales, dado que a la larga no se pueden lograr cambios significativos que enfoquen solamente los aspectos técnicos y estratégicos.

El cambio cultural tiene al menos cuatro direcciones:

1. Consecuencial: Cambio producido por personas que responden a sus propios actos y las consecuencias derivadas del mismo. Este enfoque se basa en la ética y responsabilidades que eliminan las excusas como recurso.
2. Precedente: Cambio que respalda cierta acción tomada por razones compulsivas, se mantiene la congruencia con decisiones previas, evitando acciones basadas en "iluminaciones no relacionadas".
3. Congruencia: Este cambio proscrib los aspectos de encubrimiento y cosmético que promueven y estimulan la rectificación. El reconocimiento de un error aumenta la confianza de los colegas y colaboradores, ya que los miembros saben que esperar de su gerente.
4. Trascendental: Este cambio evita la miopía y permite una clara conciencia del razonamiento detrás de la asignación y posición de los directivos, para el desarrollo y logro de una misión, un propósito y un destino.

6.2.4. Proceso de cambio

Etapas previa

El diagnóstico inicial para detectar las necesidades sentidas dentro de la Organización, es un requerimiento fundamental al implantar un proceso de cambio profesional cultural que, con severidad técnica, satisfaga la determinación de los puntos neurálgicos que optimizan la eficiencia y eficacia de la Organización.

Etapas de preparación

En base a los resultados obtenidos con el diagnóstico, el próximo paso es definir la nueva cultura para determinar las necesidades endógenas y exógenas, así como una misión, visión y valores comunes. De acuerdo con esta nueva forma de percibir el factor cultural, se deben describir los nuevos papeles para responder a las nuevas dimensiones exigidas por la Organización.

Etapas de intervención inicial

La sensibilización y comunicación de nuevos valores son esenciales para iniciar esta etapa, evitar crear expectativas que no pueden ser satisfechas o que resulten en metas de poco desafío para el personal y la Organización como un todo.

Por otro lado, es indispensable iniciar con un proceso intenso de educación y capacitación, que lleve a una modificación del conocimiento, destrezas y actitudes de todo el personal para crear una nueva alma colectiva, que facilite la interacción de los componentes, desarrollando un concepto sinérgico.

Etapas de intervención posterior

Un factor crítico de éxito del programa es la generación de equipos de trabajo que comparten un objetivo común, así como el desarrollo de agentes de cambio que monitorean el cambio cultural. Los agentes de cambio deben estar suficientemente motivados para irradiar la confianza y energía requeridas para asegurar el proceso de cambio.

Una vez pasada la euforia de las tres etapas iniciales, es necesario desarrollar y mantener acciones que den vida, validez y energía al proceso.

6.2.5. Capacitación dentro del cambio cultural

Marco conceptual

La capacitación debe ser una actividad planeada, basada en necesidades reales, y orientada hacia un cambio evaluador del conocimiento, destrezas y actitudes de todo el personal, que lleva a una conducta modificada.

En este proceso de tres fases, las actitudes son especialmente importantes, ya que representan una tendencia hacia el comportamiento efectivo, guiado por la percepción del individuo respecto a los hechos, personas, situaciones e instituciones.

Proceso de aprendizaje

Es la disposición de aprender, confrontando una nueva situación que requiere una nueva respuesta, y podría comprender:

- Externa: Aumento de sueldo, ascenso, reconocimiento de la institución, etc;
- Interna: La satisfacción derivada de dominar una técnica o la adquisición de una destreza manual.

La motivación es la fuerza que produce, motiva, enfoca y sostiene el comportamiento dirigido a lograr ciertas metas.

- Atención: Es la habilidad de recibir consistentemente todo tipo de estímulos a través de los sentidos. Significa participar activamente en considerar lo que es percibido por los sentidos. La capacitación exitosa proporcionada por la institución debe captar la atención y estimular el interés de sus participantes;
- Percepción: Es el primer asimiento consciente de un objeto, comenzando con cómo es percibido por los sentidos. Seguidamente, el individuo crea su propia imagen del ambiente, ideas y estímulos. Es importante considerar que la percepción de casos o ideas difiere para cada persona. Para evitar múltiples interpretaciones, el instructor debe asegurarse de que su comunicación sea tan efectiva como sea posible;
- Memorizar: Un acto con el cual la mente retiene los datos que recibe, sin relacionarlos necesariamente con otros datos. Desde este punto de vista, el individuo será capaz de repetir lo que vio u oyó, pero sin una clara comprensión;
- Comprensión: Consiste en dar sentido a la información recibida durante la percepción. Una adecuada comprensión requiere procesar los datos percibidos y traducirlos en información. El tratamiento racional de información mediante relaciones lógicas permite la adecuada formulación de opiniones;
- Retención: Consiste en retener información recibida e incorporarla en información previa. La retención difiere de la memorización, ya que la última implica almacenamiento de datos fijos, sin adecuada comprensión, la cual es fácilmente olvidada;
- Uso de conocimiento: Esta es la aplicación del conocimiento a la debida adaptación requerida para cada situación, comparando los resultados de la aplicación de los conceptos recibidos, para comprobar, confirmar y enriquecer lo que se aprendió.

Planificación estratégica de la capacitación

- comenzar con la Misión, Visión y Valores de la organización;
- estar familiarizado con las estrategias de cada producto y servicio, así como su plan particular de negocios;
- analizar los problemas generales dentro de la organización y cualesquiera problemas particulares de las áreas de funcionamiento y grupos de trabajo;
- estar familiarizado con las necesidades actuales y futuras de recursos humanos;
- analizar las competencias y destrezas requeridas por las posiciones más representativas para cada nivel de la organización.

6.2.6. El cambio como la única constante

Expectativas altas, no obstante alcanzables

La filosofía que dice que “para que todo permanezca igual, todo debe cambiar”, debe ser claramente impresa de modo que los procesos de cambio sean vistos como un fenómeno perfectamente normal al que estaremos vinculados por el resto de nuestra vida.

Los desafíos que reserva el futuro deben ser previamente determinados por los directivos. Los objetivos deben ser asequibles para evitar la frustración y decepción.

Conocimiento de las reglas básicas

Cada miembro debe estar familiarizado con las “reglas del juego”, ya que el cambio cultural estará basado en las mismas.

Administración del proceso

Un cambio cultural debe incluir un cambio básico de actitud. A medida que las personas entienden que el trabajo debe ser un proceso en serie – su trabajo como individuo y como parte de un grupo es importante, pero también es importante entender la relación que debe existir con otras áreas que constituyen un trabajo unitario.

Aprendiendo a aprender

El conocimiento debe ser un valor constante que inspira el comportamiento, considerando que cada miembro es un “producto en proceso” y que nunca seremos “productos terminados”.

6.2.7. Organizaciones de aprendizaje

Hemos visto que las administraciones tributarias con frecuencia comparten las mismas tareas esenciales y generalmente tiene una misión que intenta lograr una estrategia idéntica. Sin embargo, la estructura de la organización y los estilos gerenciales desplegados pueden diferir. Cada país ha desarrollado sus propios métodos para lograr lo óptimo entre tarea asignada, los recursos proporcionados y la cultura existente.

Este manual se propone ofrecer una idea clara de los diversos métodos. Muchos ejemplos sólo sirven para ilustrar un punto y no se presentan como la única solución posible.

La organización que aprende tiene un futuro. Aprender en lugar de justificar. Intercambiar investigaciones y experiencias en lugar de adherirse a los patrones dominantes.

La organización que aprende reconoce los errores para aprender de los mismos. Pero también reconoce aquellas responsabilidades que deben continuar cumpliéndose. Los cambios están dirigidos hacia las oportunidades, mientras que los errores del pasado son vistos como factores de fracaso.

El aprendizaje en las organizaciones significa probar constantemente las experiencias y transformar estas experiencias en conocimiento que sea accesible a toda la organización y pertinente para el propósito de su existencia⁹.

¿Cómo se puede usar dicha definición? Los gerentes pueden desplegarla para probar su propio proceso de aprendizaje. La definición puede servir como una especie de lista de verificación:

- ¿prueba usted continuamente sus experiencias?;
- ¿está usted preparado para poner sus vacas sagradas bajo el microscopio y discutir las abiertamente, no solamente en tiempos de crisis sino también cuando las cosas marchan tranquilamente? ¿Qué estructuras ha establecido usted para esta prueba? ¿Le 'dispara usted al mensajero' cuando destaca información potencialmente negativa?;

⁹ Senge, P, The fifth discipline fieldbook, New York, 1994, p. 39-40.

- ¿produce usted el conocimiento? En este caso, conocimiento significa la capacidad de tomar acción efectiva. ¿Enfatiza su organización destrezas que anteriormente no existían? ¿Considera usted que su conocimiento tiene valor agregado comparado con los datos que usted recibió y retuvo?;
- ¿se compare el conocimiento? ¿Está el conocimiento accesible a todos los miembros de la organización? O con frecuencia escucha usted comentarios como: "Juraría que escribimos un informe sobre esto hace dos años "?
- ¿es el aprendizaje pertinente? El rótulo 'no pertinente' no debe usarse para filtrar nuevas ideas por definición. Pero usted se deberá preguntar: ¿Está el aprendizaje enfocado en el propósito fundamental de la organización? ¿Pueden usarlo las personas? Este también resulta ser un criterio excelente para evaluar los programas de capacitación.

Aunque nuestras organizaciones pueden diferir, hay un elemento dado: necesitaremos aprender continuamente si queremos ser capaces de dirigir nosotros mismos el proceso de cambio.

Glosario

A

administración de los impuestos
 locales 62
Administración Holandesa de
 Impuestos y Aduanas 18; 64
administración tributaria 55; 75
aduanas 12; 61; 107
aduaneros 60
América Latina 55; 143
Antillas Holandesas 61
apelar 93
Argentina 54; 61, 291
armonización 7
asistencia al contribuyente 114
asociaciones 139
auditoría 105; 199
auditoría de campo 106
auditoría documental 105
Australia 12
autonomía 5
autonomía presupuestaria 30
autoridad 47

B

Belbin 177
Bolivia 59; 89
Brasil 54; 61; 85; 151
británico 61
burocracia 51
buscar nuevas soluciones 171

C

Canadá 12; 25; 54; 61; 165
Canadiense 20
carrera 141
Chile 26; 56; 108; 229
clasificación de contribuyentes 89
clientes 70
cobro 199

colectivismo 237
Colombia 26; 61; 89; 292
comercio electrónico 3
Comisionado 34
competitividad 139
comprender la misión 170
computarizados 118
confidencialidad 20
contacto no físico 69
continuamente expresar 171
contribuyentes no residentes 74
control 47; 48
control interno 221
coordinación 8; 46
cultura 39; 237
cumplimiento 10; 28; 73; 110

D

declaración 93; 198
Declaración electrónica 83
desburocratización 139
descentralización 139
Dinamarca 61
dinamismo confuciano 239
diseño funcional 70
división horizontal 38

E

Ecuador 56; 89; 293
educación 113
educación tributaria 110
efectividad de costos 13
eficiente 13
ejecución 188
El Salvador 89
el trabajo en equipo 40
España 24; 296
especialización vertical del trabajo 38
Estados Unidos
 12; 16; 27; 33; 43; 64; 94; 115; 229
Estados Unidos de América 6

- estar continuamente 171
 estar familiarizado 171
 evaluación 160
 evaluación de riesgos 70
 evasión tributaria 58; 108
 extracto tributario 103
- F**
- factores críticos de éxito
 71; 197; 205; 228
 feminidad 238
 fiscalizar 12
 flexibilidad 33
 Foros de Administración Tributaria
 133
 Francesa 191
 Francia 56; 217
- G**
- gastos administrativos 9
 gerencial de recursos 31
 globalización 3
 gobiernos 32
 grado de autorización 46
 grandes compañías 63
 grandes contribuyentes 66
 grupos de clientes 226
 Guatemala 293
- H**
- Hofstede, G. 237
 Holandesa 158; 179
 Honduras 61; 294
- I**
- ICT 10
 identificación de los contribuyentes ...
 85; 198
 impuestos al consumo 60
 independencia 30
 indicadores del sistema de
 control de gestión 220
 indicadores y normas de
 desempeño 41
 individualismo 237
- información 111
 información tributaria 110
 integración de datos 39
 integración económica 8
 integración funcional 39
 interesadas 189
 Irlanda 27
 Italia 22
 Italiana 133
 IVA 62; 68
- K**
- Kaplan 200
 Katz and Kahn 211
- L**
- la evolución tecnológica 4
 latinoamericanos 67
 leyes tributarias 70
 liderazgo 42
 liquidación 90
 liquidar 12
 Los Países Bajos 9; 12; 61; 90
- M**
- mandos medios 42
 masculinidad 238
 medios masivos 112
 mejoramiento organizacional 41
 metas estratégicas 28
 Mexicana 153
 México 26; 54; 295
 Mintzberg, H. 37; 241
 monitor fiscal 224
 monitor interno 228
 Morgan, Gareth 50
 motivación 139
 movilidad 159
- N**
- Nicaragua 24; 56
 niveles gerenciales 48
 Norton 200
 Nueva Zelanda 28
 número de Identificación

Tributaria 87
 Número de Seguro Social..... 34

O

objetivos 32
 OCDE 87; 129
 operacionales 176
 orgánica ligeramente acoplada 51
 organiza-ción basada en proyectos 51
 organiza-ción matriz 51

P

Países Bajos27; 94; 104; 119; 224
 Panamá21; 56
 Perú 56; 295
 Portugal..... 56
 privacidad 20
 privatización.....6
 procedimientos de apelaciones 94
 procesos211
 producto209
 profesionales 39
 profesionalismo..... 47; 139
 prototipos 193
 publicaciones 112

R

cobranza tributaria 63
 recaudar..... 12
 reconciliación bancaria..... 101
 reestructuración 244
 régimen de autarquía 290
 rendición 42
 República Dominicana 26
 responsabilidad 139
 responsabilidades 12; 32
 responsable..... 40

resultado213

S

seguridad social.....60
 Senge, P.....250
 servicio39
 servicio al cliente117
 Servicio de Rentas Internas 6
 servicios118
 simplificación114
 Singapur.....27
 sistema de autoridad171
 sistema de cobranza97
 sistema gerencial de información .15
 sistemas de información.....194
 sueldo.....143
 sistemas de información190

T

tarjeta de puntaje balanceado202
 tiempo de planificación 47
 tipos de organización241
 transformación.....175
 transparencia139
 Tribunal de Justicia Europeo92
 tributación imparcial25

U

UE.....61

V

valores comunes39
 valores corporativos 41
 valores organizacionales 43
 Venezuela 27; 61; 297
 visión.....174

Apéndice I

Paso 1 – Identificación del Riesgo

Aquí se identifica el riesgo o serie de riesgos que han de ser atendidos.

Las actividades son las siguientes:

- describir el sistema de determinación de impuestos. Utilice flujogramas;
- identificar a los participantes, clientes y partes interesadas en el sistema;
- describir las fortalezas del sistema actual;
- describir las debilidades del sistema actual;
- identificar *dónde, cuándo y cómo* probablemente se incurra el riesgo de evasión tributaria y por *quien*;
- describir lo que está en juego si se burla la aplicación;
- por qué surgen las oportunidades de burlar?;
- identificar las fuentes de información confiable del sistema actual;
- describir en un flujograma quien está respondiendo ante quien en el sistema actual.

Paso 2 – Evaluación del Riesgo

En la evaluación de riesgos se realiza un análisis minucioso de los riesgos identificados en la etapa anterior.

Las actividades son las siguientes:

- identificar los procedimientos en el sistema actual que una persona o compañía podría utilizar para evadir el impuesto;
- identificar las circunstancias bajo las cuales el sistema actual es vulnerable;
- identificar posibles cambios en el sistema para minimizar la vulnerabilidad;
- describir cómo un contribuyente podría aprovechar los cambios;
- identificar los indicadores que podrían mostrar que un procedimiento es usado para evadir impuestos;
- describir la magnitud de cada riesgo identificado;
- determinar la prioridad de los riesgos: muy alta, alta, mediana, baja, muy baja.

Paso 3 – Decisión sobre la Evaluación del Riesgo

Habiendo identificado los riesgos, es necesario decidir respecto a las mejores técnicas disponibles para contrarrestar los riesgos o al menos asegurar que se encuentren dentro de tolerancias aceptables. La solución de evaluación de riesgos debe enfocar el nivel de riesgo identificado en el análisis.

Las actividades son las siguientes:

- qué procesos están disponibles o se requieren para cubrir la exposición al riesgo?;
- identificar las opciones y la(s) decisión(es) recomendada(s); o
- describir los recursos (personal, fondos y técnicos) requeridos para la implantación;
- preparar el diseño de trabajo y la organización que se ajuste a la decisión.

Paso 4 - Evaluación y Auditoría

Una vez establecidas las medidas de evaluación de riesgos, es importante disponer de un programa continuo de evaluación y auditoría de la efectividad de la decisión gerencial.

Las actividades son las siguientes:

- evaluar si la decisión está logrando lo que se proponía lograr;
- evaluar si la decisión es efectiva para cubrir los riesgos identificados;
- cumple la decisión con los requerimientos legales y políticas organizacionales?

Paso 5 – Mediciones de Desempeño

Este elemento del ciclo identifica los indicadores de desempeño para monitorear la solidez del sistema establecido. Para los sistemas basados en computadoras, es recomendable que los datos de desempeño se ajusten cabalmente al diseño del sistema computarizado.

Las actividades son las siguientes:

- identificar los indicadores de desempeño y determinar si enfocan los elementos claves de éxito;
- evaluar si se requiere un programa de muestreo al azar para contribuir a monitorear el sistema.

Paso 6 - Revisión

Es necesario identificar los requerimientos del proceso continuo de revisión para identificar si los objetivos del sistema de evaluación de riesgos están siendo logrados.

Las actividades son las siguientes:

- revisar los objetivos del sistema: ¿son todavía válidos?;
- describir lo que ha fallado en el sistema;
- considerar en un proceso continuo: ¿Cómo se puede mejorar el sistema de evaluación de riesgos?

Apéndice II

Diferencias culturales en índices.

La tabla se basa en los estudios de G. Hofstede.

Modelo .1

	Distancia de poder	Individualismo	Masculinidad	Incertidumbre y evitación	Dinamismo Confuciano
Alemania	35	68	66	65	31
Argentina	49	46	56	86	
Australia	36	90	61	51	31
Austria	11	55	79	70	
Bélgica	65	75	54	94	
Brasil	69	38	49	76	65
Canadá	39	80	52	48	23
Chile	63	23	28	86	
Colombia	67	13	64	80	
Costa Rica	35	15	21	86	
Dinamarca	18	74	16	23	
Ecuador	78	8	63	67	
El Salvador	66	19	40	94	
España	57	51	42	86	
Estados Unidos	40	91	62	46	29
Finlandia	33	63	26	59	
Francia	68	71	43	86	
Gran Bretaña	35	89	66	35	25
Grecia	60	35	57	112	
Guatemala	95	6	37	101	
Hong Kong	68	25	57	29	96
India	77	48	56	40	61
Indonesia	78	14	46	48	
Italia	50	76	70	75	
Jamaica	45	39	68	13	
Japón	54	46	95	92	80
México	81	30	69	82	

	Distancia de poder	Individua-lismo	Masculinidad	Incertidum-bre y evitación	Dinamismo Confuciano
Mundo Árabe	80	38	52	68	
Noruega	31	69	8	5	
Nueva Zelanda	22	79	58	49	30
Países Bajos	38	80	14	53	44
Panamá	95	11	44	86	
Perú	64	16	42	87	
Portugal	63	27	31	104	
Rep. Dominicana	65	30	65	45	
Rusia	95	47	40	75	
Suecia	31	71	5	29	33
Suiza	34	68	70	58	
Surinam	80	48	35	80	
Uruguay	61	36	38	100	
Venezuela	81	12	73	76	

Apéndice III

Tabla: diferencias claves entre sociedades con mayor y menor distancia de poder: normas generales, familia, escuela y trabajo

<i>Menor distancia de poder</i>	<i>Mayor distancia de poder</i>
Se debe reducir tanto como sea posible la desigualdad entre las personas	Tanto se espera como se desea la desigualdad entre las personas
La dependencia mutua de las personas con mayor y menor poder es deseada y, en cierta medida, lograda	Las personas con menos poder deben depender de las personas con más poder; en la práctica, los de menos poder están polarizados entre la dependencia y contradependencia
Los padres tratan a los hijos como iguales	Los padres enseñan a los hijos a obedecer
Los hijos tratan a los padres como iguales	Los hijos tratan a los padres con respeto
En la escuela, los maestros esperan que los alumnos tomen la iniciativa	En la escuela, el maestra siempre toma la iniciativa
Los maestros son especialistas que transfieren valores impersonales	Los maestros son gurus que transmiten sabiduría personal
Los alumnos tratan a los maestros como iguales	Los alumnos tratan a los maestros con respeto
Las personas altamente calificadas tienen menos valores autoritarios que las que están menos educadas	Las personas altamente calificadas y las menos calificadas tienen más o menos los mismos valores autoritarios
La descentralización es común	La centralización es común

Diferencias relativamente pequeñas en ingresos entre los niveles superior e

Diferencias significativas en ingresos entre los niveles superior e inferior en una

Menor distancia de poder	Mayor distancia de poder
inferior en una organización	organización
Los subordinados esperan ser consultados	Los subordinados esperan que se les diga que tienen que hacer
El jefe ideal es un demócrata calificado	El jefe ideal es un autócrata bien intencionado o patriarca benevolente
No son deseables los privilegios y símbolos de rango	Se esperan y aprueban los privilegios y símbolos de rango para los gerentes

Tabla: diferencias claves entre sociedades con mayor y menor distancia de poder: políticas e ideas

Menor distancia de poder	Mayor distancia de poder
El uso del poder debe ser legítimo y está sujeto a las normas del bien y el mal	El poder tiene prioridad sobre la ley: el que tiene poder está en lo correcto y es bueno
Los talentos, la fortuna, el poder y el rango no necesariamente van juntos	Los talentos, las riquezas, poder y rango deben ir juntos
Existe una gran clase media	La clase media es pequeña
Todo el mundo debe tener los mismos derechos	Las personas con poder tienen privilegios
Las personas con poder tratan de aparecer igualmente poderosas	Las personas con poder tratan de crear una buena impresión tanto como sea posible
El poder se basa en la posición formal, pericia y habilidad para recompensar a otros	El poder se basa en la familia y amistades, en el carisma y la habilidad de ejercer la violencia
El sistema político se cambia, mediante el cambio de reglas (evolución)	El sistema político se cambia mediante el cambio de líderes (revolución)

Menor distancia de poder	Mayor distancia de poder
La violencia en la política local es rara	Los conflictos políticos locales con frecuencia llevan a la violencia
Gobiernos pluralistas, compuestos en base a los resultados de elecciones	Gobiernos autocráticos y oligárquicos en base a la co-opción
El espectro político muestra un centro fuerte y alas izquierda y derecha más débiles	El espectro político, si está presente como tal, muestra un centro débil y alas fuertes
Diferencias menores de la renta en la sociedad, adicionalmente reducidas por las obligaciones tributarias	Diferencias significativas de la renta en la sociedad, adicionalmente aumentadas por el sistema tributario
Las religiones y filosofías predominantes enfatizan la igualdad	Las religiones y sistemas filosóficos predominantes enfatizan la jerarquía y diferencias de clases
Las ideologías políticas predominantes enfatizan y practican la distribución del poder	Las ideologías políticas predominantes enfatizan y practican los conflictos de poder
Las teorías gerenciales locales se enfocan en el papel del empleado	Las teorías gerenciales locales se enfocan en el papel del gerente

En las sociedades individualistas, la norma predominante consiste en tratar a las personas por igual. En la jerga sociológica, esto se conoce como 'universalismo'. Las personas no consideran ético darle trato preferencial a ambas partes y piensan que es una forma inadecuada de hacer negocios.

En las sociedades colectivistas, sucede lo contrario. Debido a que la distinción entre 'nuestro grupo' y 'otros grupos' está firmemente enraizada en nuestra conciencia, es evidente y éticamente razonable tratar a los amigos mejor que a otras personas. Es una forma saludable de hacer negocios.

Para los sociólogos, esta forma de pensamiento se conoce como particularismo.

Para resumir: en la sociedad colectiva, *las relaciones personales tienen precedencia sobre la tarea*. Primeramente, se debe desarrollar la relación. En la sociedad individualista, *la tarea tiene precedencia sobre las relaciones personales*. El ingenuo hombre de negocios occidental que intenta hacer negocios rápidamente en una sociedad colectiva se condena a sí mismo al papel del intruso y con esto a convertirse en objeto de discriminación.

Tabla: diferencias claves entre las sociedades Colectivista e Individualista normas generales, familia, escuela y trabajo.

Colectivista	Individualista
Las personas nacen en familias extendidas u otros grupos colectivistas que continúan protegiéndolos a cambio de lealtad	Usted crece para cuidar de sí mismo y tal vez de su familia
Su identidad se deriva de su red social	Su identidad se deriva de usted mismo.
Los niños aprenden a pensar en términos de 'nosotros'	Los niños aprenden a pensar en términos de 'yo'
Se debe mantener siempre la armonía y evitar la confrontación directa	Una persona honesta siempre dice lo que él o ella piensa
Comunicación de contexto fuerte	Comunicación de contexto débil
Un error lleva a la vergüenza y al desprestigio para usted y su grupo	Un error lleva a un sentido de culpa y pérdida del amor propio
La meta de la educación es aprender para hacer	La meta de la educación es aprender para vivir
Las aptitudes dan acceso a grupos de mayor rango	Las aptitudes aumentan su valor económico y/o amor propio
La relación empleador-empleado es vista	La relación empleador-empleado es vista

Colectivista	Individualista
como un vínculo moral, más o menos similar a un vínculo familiar	como un contrato basado en beneficios recíprocos
Las selecciones y ascensos de personal están influenciadas por el grupo al cual pertenece	La selección y ascensos de personal deben estar basadas exclusivamente en la competencia y reglamentos
Gerencia significa gestión de grupos	Gerencia significa gestión de individuos
Las relaciones personales tienen precedencia sobre la tarea	La tarea tiene precedencia sobre las relaciones individuales

Tabla: diferencias claves entre sociedades Colectivista e Individualista: política e ideas.

Colectivista	Individualista
Los intereses colectivos tienen precedencia sobre los intereses individuales	Los intereses individuales tienen precedencia sobre los intereses colectivos
La vida privada está subordinada a la vida del grupo	Cada uno tiene derecho a la privacidad
Las opiniones se determinan al pertenecer al grupo	Se considera que cada uno tiene su propia opinión
Las leyes y reglas difieren según el grupo	Las leyes y derechos son iguales para todos
Bajo PNB per cápita	Alto PNB per cápita
Papel dominante del estado en la economía	Papel restringido del estado en la economía
El sistema económico funciona en base a los intereses del grupo	El sistema económico se basa en los intereses individuales
La política está dominada por los grupos de	Los votantes ejercen el poder político

Colectivista	Individualista
presión	
Medios controlados por el estado	Libertad de prensa
Las teorías económicas importadas son mayormente irrelevantes porque no toman en cuenta los intereses colectivos y particulares	Teorías económicas generadas por la cultura nacional, en base a la búsqueda de los intereses individuales
En las ideologías, la igualdad pesa más que la libertad	En las ideologías, la libertad individual pesa más que la igualdad
La armonía y consenso en la sociedad son ideales	El ideal es la autorrealización de cada individuo

Tabla: diferencias claves entre sociedades con evitación débil y fuerte de incertidumbre: valores generales, familia, escuela y trabajo

Evitación Débil de Incertidumbre	Evitación Fuerte de Incertidumbre
La incertidumbre es parte normal de la vida y las personas viven de día a día	La incertidumbre inherente en la existencia es experimentada como amenaza continua que el hombre debe mantener bajo control
Poca tensión; sentido subjetivo de bienestar	Gran tensión; sentido subjetivo de temor
La agresión y emociones pueden no ser expresadas	La agresión y emociones deben ser ventiladas en los momentos y lugares adecuados
Las personas se sienten cómodas en situaciones inciertas que involucran riesgos desconocidos	Las personas aceptan los riesgos conocidos pero sienten temor de las situaciones inciertas y los riesgos desconocidos
Reglas flexibles para los niños respecto a lo	Reglas inflexibles para los niños respecto a

<i>Evitación Débil de Incertidumbre</i>	<i>Evitación Fuerte de Incertidumbre</i>
que es malo y tabú	lo que es malo y tabú
Lo que es diferente es interesante	Lo que es diferente es peligroso
Los estudiantes valoran las situaciones educativas no estructuradas y las buenas discusiones	Los estudiantes aprecian las situaciones educativas estructuradas y quieren conocer la respuesta correcta
Los maestros no deben alegar que lo saben todo	Se espera que los maestros sepan todas las respuestas
No deben haber más reglas que las que sean estrictamente necesarias	Existe una necesidad emocional por las reglas aun si las mismas no pueden ser implantadas
El tiempo es un marco de orientación	El tiempo es dinero
La pereza es placentera, sólo se trabaja duro cuando es necesario	Necesidad emocional de actividad; compulsión interior de trabajar duro
La precisión y puntualidad deben aprenderse	La precisión y naturalidad están naturalmente presentes
Tolerancia de las ideas y comportamiento diferentes e innovadores	Las ideas y comportamiento diferentes son reprimidos; resistencia a la innovación
Motivación a través del logro más apreciación de las necesidades sociales	Motivación a través de la seguridad o certidumbre más apreciación de las necesidades sociales

Tabla: Las diferencias claves entre sociedades Masculina y Femenina: valores generales, familia, escuela y trabajo.

<i>Femenina</i>	<i>Masculina</i>
------------------------	-------------------------

Femenina	Masculina
Valores dominantes en la sociedad y cuidado de otros y del ambiente inmediato	Los valores dominantes en la sociedad son el éxito y progreso materiales
Las personas y relaciones personales son importantes	El dinero y las cosas materiales son importantes
Todo el mundo debe ser modesto	Se espera que los hombres sean enérgicos, ambiciosos e inflexibles
Tanto los hombres como las mujeres pueden ser amables y preocuparse por las relaciones interpersonales	Se espera que las mujeres sean amables y se preocupen por las relaciones interpersonales
En la familia, tanto la madre como el padre se preocupan por los hechos y sentimientos	En la familia, el padre se enfoca en los hechos y la madre en las emociones
Los niños y las niñas pueden llorar pero ninguno debe pelear	Las niñas lloran, los niños no; los niños deben devolver el golpe cuando son atacados, las niñas no deben pelear
Simpatía por el débil y el perdedor	Simpatía por la fortaleza y el ganador
El alumno promedio es la norma	El alumno sobresaliente es la norma
El pobre desempeño académico no es un desastre	El pobre desempeño académico es un desastre
Los maestros amigables son los más valorados	Los tutores brillantes son los más valorados
Los niños y niñas escogen las mismas disciplinas y materias	Los niños y niñas escogen diferentes disciplinas y materias
Las personas trabajan para vivir	Las personas viven para trabajar

Femenina	Masculina
Los gerentes usan su intuición y procuran lograr el consenso	Se espera que los gerentes sean decididos y enérgicos
Énfasis en igualdad, solidaridad y calidad de vida	Énfasis en ingresos conforme al trabajo, competencia entre colegas y desempeño
Conflictos resueltos mediante arreglos y negociaciones	Los conflictos son resueltos a golpes

Tabla: las diferencias claves entre sociedades Masculina y Femenina: políticas e ideas.

Femenina	Masculina
El ideal de una sociedad acaudalada	Ideal de una sociedad de éxito
Se deben satisfacer las necesidades	A los fuertes se les debe dar oportunidades
Sociedad tolerante	Sociedad represiva
Mantenerlo al mínimo; ser amable luego no se romperá el contacto	Lo grande es bello y la cantidad se celebra; mientras más rápido, mejor
La conservación del ambiente es la más alta prioridad	Conservar el crecimiento económico debe ser la más alta prioridad.

El gobierno invierte una porción relativamente grande del presupuesto en cooperación para el desarrollo	El gobierno invierte una porción relativamente pequeña del presupuesto en cooperación para el desarrollo
El gobierno invierte una porción relativamente pequeña del presupuesto en	El gobierno invierte una porción relativamente grande del presupuesto en

Femenina	Masculina
armas	armas
Los conflictos internacionales deben resolverse mediante negociación y arreglo	Los conflictos internacionales deben resolverse mediante despliegues de fuerza o combate
Un número relativamente grande de mujeres en puestos políticos mediante elección	Un número relativamente pequeño de mujeres en posiciones políticas mediante elección
Las religiones dominantes enfatizan la complementariedad de los sexos	Las religiones dominantes enfatizan el dominio masculino
Los movimientos femeninos están dirigidos hacia una distribución equitativa de tareas entre hombres y mujeres, tanto en el hogar como en el lugar de trabajo	Los movimientos femeninos están dirigidos a lograr que las mujeres tengan mayor acceso a posiciones tradicionalmente reservadas a los hombres

Tabla: las diferencias claves entre sociedades con evitación de incertidumbre débil y fuerte. Políticas e ideas

Evitación Débil de Incertidumbre	Evitación Fuerte de Incertidumbre
Menos leyes y reglas, que ofrecen oportunidades	Muchas leyes y reglas de naturaleza extremadamente precisa
Si no se pueden cumplir las reglas, las mismas se deben cambiar	Si no se pueden cumplir las reglas, hemos fracasado y debemos ser castigados
Los ciudadanos defienden lo que quieren, expresándolo claramente al gobierno	Los ciudadanos no pueden defender lo que quieren, expresando sus deseos al gobierno
Las protestas de los ciudadanos son aceptadas	Las protestas de los ciudadanos deben ser reprimidas

<i>Evitación Débil de Incertidumbre</i>	<i>Evitación Fuerte de Incertidumbre</i>
Los ciudadanos se muestran positivos hacia los órganos gubernamentales	Los ciudadanos se muestran negativos hacia el proceso político
Los servidores públicos se muestran positivos hacia el proceso político	Los servidores públicos se muestran negativos hacia el proceso político
Tolerancia, moderación	Conservatismo, extremismo, requieren de la ley y el orden
Actitud positiva hacia las personas jóvenes	Actitud negativa hacia las personas jóvenes
Regionalismo, internacionalismo, rangos especiales para las minorías	Xenofobia nacional, minorías son obligadas a conformarse
Confianza en los generalistas y en el sentido común	Confianza en los expertos y en la especialización
Mucho personal de enfermería, pocos médicos	Muchos médicos, poco personal de enfermería
La verdad de un grupo no puede ser impuesta a otros	Nuestra Verdad es la única Verdad
Derechos humanos: no se debe perseguir a nadie por sus convicciones	Fundamentalismo religioso, político e ideológico e intolerancia
En la filosofía y ciencias, predomina el relativismo y empiricismo	En la filosofía y ciencias, se buscan todas las teorías abarcadoras
Los opositores académicos pueden ser amigos en el ámbito privado	Los opositores académicos no pueden ser amigos en el ámbito privado

Apéndice IV

Papeles de Liderazgo y Gerencia

Liderazgo

El liderazgo no consiste en el desempeño unidimensional de examinar a un grupo de empleados. Cada líder tiene sus propias características, pero hay un cierto papel que siempre es dominante. Los papeles son:

- *Soñador* – En este papel, el líder dedica tiempo a pensar sobre el futuro y lo que podría ser. En este papel no hay compromiso hacia una dirección. Esto es meramente una exploración mental de las posibilidades;
- *Visionario* – En base a este papel, el líder crea un posible futuro. La etapa de soñar ha pasado y los detalles amplios del estado futuro de la organización empiezan a tomar forma. Aunque otros pueden estar involucrados en la imagen detallada del futuro, la misma empieza con la visión del líder;
- *Filósofo* – Las grandes organizaciones de AU están dirigidas por los valores. Estos valores son las creencias mantenidas por la organización respecto a la forma en que realiza sus negocios. Es el papel del líder expresar y aclarar estos valores;
- *Planificador Estratégico* – Aunque este papel podría definirse como el papel gerencial, el líder debe poder convertir la visión en acción. Una visión sin un plan continúa siendo un espejismo;
- *Comunicador* – El líder efectivo debe ser un maestro de la comunicación. La capacidad para presentar la visión de una forma que pueda ser comprendida por todos es la clave para el liderazgo exitoso;
- *Animador* – El líder ejecutivo es responsable de generar energía y entusiasmo en los esfuerzos de la organización en la medida en que esta procura lograr su visión. En este papel el líder infunde energía y entusiasmo, a la vez que estimula vigorosamente los esfuerzos positivos de los demás;
- *Facilitador* – En un ambiente orientado hacia los equipos, es el papel del líder ejecutivo asistir a los equipos en administrar sus esfuerzos. Este no es un papel directivo, sino de asistencia;
- *Entrenador* – Como en todas las tentativas humanas, en ocasiones, las personas tienen éxito en cumplir con sus responsabilidades; y, en otras, fallan en lograr esas responsabilidades. En el papel de entrenador, el líder

refuerza los esfuerzos exitosos y corrige los esfuerzos que no son exitosos y/o no están orientados hacia la visión;

- *Proveedor de Recursos* – Como en el papel de planificación estratégica, este puede parecer más un papel gerencial que uno de liderazgo. En este papel, el líder proporciona los recursos requeridos por los equipos facultados. Usted no puede responsabilizar ni esperar que un equipo rinda cuentas por el logro de las metas, si no le ha suministrado los recursos requeridos.

Gestión de equipo

El Hombre de Negocios:

El hombre de negocios es práctico, el organizador y el que procura que se ejecuten las decisiones. Es verdaderamente ambicioso. Mira los problemas de manera sobria y prolija, le gusta trabajar arduamente y establecer el negocio de modo sistemático y consciente.

El Investigador:

El Investigador es una persona extrovertida, agradable, cálida, amigable y siempre está buscando nueva información y contactos interesantes. Es muy creativo y enfocado en la lluvia de ideas, investigación y desarrollo y le gusta improvisar.

El Planificador:

El Planificador es el innovador. Está en busca de cierto espacio para fantasear, para diseñar estrategias y escenarios futuros, y para encontrar nuevas soluciones a problemas antiguos.

El Monitor:

El Monitor es una persona deliberadamente considerada, cuya contribución es un análisis objetivo y consciente. El Monitor busca cierta comprensión, le gusta analizar, considerar y declarar. Aparte de eso es hábil y cauteloso, y le gusta que le expliquen las cosas.

El Edificador:

El Edificador tiene un gran espíritu, un alto grado de energía nerviosa y una fuerte tendencia a actuar. Es zalamero, impulsivo e impaciente. EL Edificador está en busca de resultados, está comprometido con ello y sabe como imponerse ante los demás.

El Presidente:

El Presidente está en busca de cohesión en el equipo. Es el coordinador natural, basándose en procedimientos, aclarando los significados, listando las perspectivas y analizando los deseos de cada uno. El Presidente es extrovertido, positivo y de mentalidad abierta.

El Vigilante:

El Vigilante es el que siempre está pendiente de las cosas que podrían marchar mal. Tiene un fuerte sentido del peligro y una gran preocupación por las personas y el negocio, resultante en una tendencia hacia la perfección y detalles.

El Trabajador en Equipo:

El Trabajador en Equipo es el miembro más sensible y el que brinda mayor respaldo en el equipo. Es amigable por naturaleza, dócil y está en busca de una atmósfera y sentimiento de solidaridad. No le gustan los conflictos y tiene problemas para tomar decisiones en momentos críticos.

El Especialista:

El Especialista es un experto dedicado, cuya contribución es el conocimiento técnico y especializado. El prefiere concentrarse en un asunto.

Apéndice V

Estudio elaborado para la Administración Tributaria de Francia

RESULTADOS DE UN ANALISIS COMPARATIVO DE ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS

La administración tributaria francesa ha iniciado un extenso proceso de reforma. Para ayudar a la administración a decidir su estrategia de desarrollo, la Inspección General de Finanzas realizó un estudio de cuatro meses, que reveló importantes cambios en la organización de nueve administraciones tributarias occidentales.

Encontró que todas las organizaciones tributarias se están moviendo en la misma dirección, aunque a diferentes pasos, debido a los contextos y ambientes históricos diferentes.

Aparte de estos diferentes pasos, existen seis factores en los cambios recientes que son comunes a todas las administraciones.

I –CAMBIOS EN LA GERENCIA DE LAS ADMINISTRACIONES

Hay dos elementos que han desempeñado un papel clave.

a. Un nuevo método gerencial basado en el cumplimiento voluntario

La idea de cumplimiento voluntario ("respect volontaire et spontané de la loi fiscale" en francés y "compliance" en inglés) es usada constantemente por virtualmente todas las administraciones tributarias visitadas. Esta idea establece una muy clara distinción, con todas sus consecuencias implícitas, entre los contribuyentes que cumplen con la legislación tributaria y los que no lo hacen. Esta distinción se basa en un análisis económico y estadísticos del comportamiento del contribuyente, que le hizo ver claramente a las administraciones tributarias que el cumplimiento voluntario por la mayoría de los contribuyentes es tanto y aún más importante que la ejecución

(principalmente en forma de investigaciones tributarias) para garantizar los ingresos tributarios adecuados.

Esta nueva tendencia también ha llevado a muchos administradores tributarios a reemplazar una antigua cultura que sospechaba de todos los contribuyentes, por la búsqueda de un nuevo balance entre:

- el desarrollo de servicios para los contribuyentes, promoviendo el cumplimiento voluntario;
- e investigaciones, a ser dirigidas solamente a los contribuyentes que representan un riesgo.

b) Uso intensivo de tecnologías de información

Todas las administraciones tributarias visitadas consideraron las tecnologías de información entre sus prioridades estratégicas. A esta función se asignan considerables recursos para:

- mejorar la calidad del servicio (creación de diversos servicios telefónicos y electrónicos);
- lograr mayor conocimiento detallado de los contribuyentes y mejorar la calidad de la investigación tributaria (p.e. análisis de riesgo);
- mantener bajos los costos de gestión (automatización masiva de procesamiento masivo y bajo valor agregado).

En las administraciones tributarias más modernas, esta oleada de tecnologías de información viene de la mano con el reemplazo gradual del procesamiento masivo de datos (automatización total de los procedimientos tributarios más sencillos) por el procesamiento en línea de los datos, tanto en computación como ayuda a la toma de decisiones como en la computación en red. La siguiente tabla presenta una breve descripción de los principales cambios asociados con el desarrollo tecnológico.

CAMBIOS EN SISTEMAS DE INFORMACIÓN

Situación anterior	Situación meta
Organizados por impuestos <ul style="list-style-type: none"> • Basados en procesos internos de la administración tributaria • Una gran cantidad de manejo de papeles • Procesamiento en lote • No hay selectividad en el procesamiento • Un gran número de procedimientos diferentes • Declaraciones de impuestos en papel 	<ul style="list-style-type: none"> • Organizados por grupos meta de contribuyentes • Basados en características y/o necesidades del contribuyente • Gestión computarizada del proceso de trabajo • Procesamiento en tiempo real • Análisis de riesgo • Flujo de trabajo unificado e integrado • Declaraciones de impuestos electrónicas

Es importante señalar que todos los países tienen tanto un identificador tributario único (número de identificación común para todas las administraciones a cargo de administrar ingresos tributarios y contribuciones de seguridad social), así como disposiciones legislativas o reguladoras para la protección de datos personales. Esto mantiene el balance entre los derechos de la administración y los derechos de sus usuarios.

II – CAMBIOS ORGANIZACIONALES

Han aparecido dos importantes fenómenos organizacionales.

a) Administración tributaria crecientemente alineada

La organización de las administraciones tributarias en los países visitados es crecientemente similar en cinco áreas principales.

1. Un número de organizaciones administran la cobranza de impuestos y contribuciones de seguridad social;
2. El departamento que redacta la legislación y el departamento que la aplica con frecuencia están separados;

3. La forma más común de organización interna combina una organización principalmente regional y local con una unidad separada especializada en la gerencia de grandes compañías;
4. Se pueden observar dos tendencias en la organización de las unidades básicas de la administración:
 - Una red de unidades locales no especializadas;
 - Conjuntamente con unidades centralizadas a cargo de un número creciente de tareas: gestión de medios de pago y declaraciones, centros de llamadas, gerencia de grandes compañías, servicios a los contribuyentes y logística;
5. La última área en que se están alineando las administraciones se refiere a la difusión gradual de un método de gestión de administración tributaria basado en autonomía, haciendo que el personal sea responsable de sus acciones y la gestión colegiada. Desde el punto de vista institucional, este método de gestión generalmente adopta la forma de un sistema de "agencia", encontrado en seis de los nueve países. Las características típicas de este sistema son las siguientes:
 - la administración tributaria convertida en "agencia" está separada del Ministerio de Finanzas, tiene cierto grado de autonomía de gestión, y puede implantar diferentes reglas operacionales (recursos humanos y gestión financiera) a la forma en que la administración es manejada en términos generales;
 - la agencia con gestión independiente es responsable de objetivos precisos, que son estrictamente auditados posteriormente;
 - la gestión de la agencia es colegiada (junta directiva) y está sujeta a estrictas auditorías externas por el Ministerio a cargo del Presupuesto, el Parlamento y la institución auditora;

b) Cambios más rápidos en las administraciones tributarias

El modelo de administración tributaria anteriormente descrito no existía en la mayoría de los países visitados hace diez años. Casi todas las administraciones analizadas han cambiado significativamente desde inicios de los años 90, con fusiones de administraciones y reorganización interna.

El ritmo del cambio ha sido lo suficientemente constante como para que algunas administraciones consideren que ahora tienen dos componentes específicos: equipos a cargo de asuntos tributarios y equipos de proyectos a cargo de administrar lo que es actualmente un cambio permanente.

III – CAMBIOS EN LA GESTION DE ASIGNACIONES

a) Cobranza

Los métodos de cobranza adoptados por la mayoría de las administraciones tributarias son bastante similares.

Se pueden hacer las siguientes observaciones respecto a la cobranza (recibo y registro de pagos de los contribuyentes):

- la "cobranza" en los países visitados está virtualmente ligada al monitoreo del cumplimiento con las obligaciones de declarar;
- estas actividades que inicialmente eran de pequeña escala han sido industrializadas y centralizadas en la mayoría de los países en un proceso que se inició hace unos veinte años. El pago es, ya sea administrado totalmente por el sistema bancario (el caso dominante) o la administración tributaria tiene un número limitado de centros de procesamiento de cheques.

La industrialización masiva de ciertos procesos ha acelerado los tiempos de procesamiento y traído como resultado una transición hacia un sistema de:

- cobranza y gestión (tareas sencillas y fácilmente automatizadas);
- recuperación formal e investigaciones tributarias (tareas de alto valor agregado).

La recuperación formal es generalmente responsabilidad de departamentos especializados que se reportan a las administraciones tributarias. Sin embargo, algunos países tienen departamentos de propósitos múltiples para manejar esta tarea. La recuperación formal se nutre de métodos innovadores y similares, tales como:

- un alto nivel de computarización;
- gestión global de la obligación tributaria (todos los impuestos y contribuciones de seguridad social);
- selectividad y análisis de riesgo: el enfoque difiere dependiendo del monto de impuesto adeudado y la magnitud del riesgo del contribuyente;
- un enfoque más reactivo: las obligaciones e incumplimientos se identifican tan pronto como sea posible y prontamente se envían notificaciones, principalmente por teléfono;

b) Servicios a los contribuyentes

Las administraciones tributarias están prestando cada vez más atención a sus servicios a los contribuyentes. La mayoría de las administraciones tributarias lo consideran como “servicio al cliente”. Virtualmente en todas partes, la cultura de investigación tributaria de la administración está circundada por una sólida cultura de servicio.

Hay dos factores principales que explican este hecho:

- las expectativas del público: los usuarios esperan de la administración tributaria un nivel de calidad y disponibilidad del servicio comparable al brindado por otros servicios suministrados en la vida diaria;
- conciencia de un vínculo entre calidad de servicio y el nivel de cumplimiento con las obligaciones tributarias.

Dadas estas circunstancias, los servicios a los contribuyentes con frecuencia juegan un papel clave en la estrategia y organización en virtualmente todas las administraciones tributarias.

Algunas administraciones tributarias han sido reorganizadas para servir mejor al contribuyente (creación de divisiones según “grupos de clientes”, principio general de un solo punto de contacto para el contribuyente en relación con todas las preguntas tributarias, etc.). Las cartas de los contribuyentes (incluyendo los derechos y compromisos de calidad de servicio) firmemente apuntalan la función de “servicios al contribuyente”. Ellos están basados en indicadores de desempeño: responder la correspondencia en el término de 28 días, responder llamadas telefónicas en menos de 30 segundos, recibir visitantes en menos de 15 minutos, encuestas de opinión entre los contribuyentes, etc.).

Por lo tanto, los servicios a los contribuyentes son cada vez mayores y variados. Los mismos incluyen un aspecto educativo y preventivo. En algunas administraciones, por ejemplo, todos los nuevos negocios son visitados por un inspector tributario, no para fines de investigación, sino para ayudarlos con sus obligaciones tributarias. En general, aunque el contacto directo con los contribuyentes no ha desaparecido, el punto principal de contacto con los contribuyentes es actualmente el teléfono. Este último es preferido como método de contacto directo que trasciende las fronteras geográficas. Los servicios telefónicos han mostrado una calidad a la par con el sector privado en la mayoría de las administraciones (uso de servidores de voz automatizados y centros de llamada, que pueden estar accesibles 24 horas al día, y la posibilidad de atender la mayoría de los asuntos tributarios a

través del teléfono). El auge en los servicios electrónicos ha contribuido a este desarrollo. En general, las administraciones tributarias eficientes ahora tienen una estrategia para adaptar constantemente sus servicios a la demanda del público.

IV – CAMBIOS EN LA GERENCIA INTERNA

a) Control de dirección y gerencia

El desarrollo de la función de dirección se puede explicar por el cambio gradual en el marco de gestión, tanto entre las administraciones tributarias y su autoridad supervisora, como entre los departamentos centrales y las unidades locales. La verdadera restricción presupuestaria impuesta a todas las administraciones ha sido acompañada por el reconocimiento de la verdadera autonomía de gestión. Por consiguiente, los objetivos de gestión son determinados por adelantado, y subsecuentemente, auditados usando diversas herramientas que forman parte de un sistema de dirección global y crecientemente sofisticado.

En casi todas partes, la herramienta de dirección más importante es la planificación estratégica, que está bien adaptada al ambiente generalmente estable de las administraciones tributarias. Casi todas las administraciones analizadas tienen un plan estratégico, que con mayor frecuencia es multianual. Estos planes incluyen una definición del propósito de la administración, un análisis de su ambiente y una descripción de los principales programas de acción. El plan general multianual es luego detallado en términos del tiempo (planes anuales) y organización (formalización de planes locales consecuentes con el plan general).

El plan estratégico también incluye los principales indicadores de gestión, que constituyen la segunda herramienta de dirección en importancia. Las administraciones más eficientes han perfeccionado gradualmente su sistema de indicadores, cambiando de indicadores de actividades sencillas a indicadores de productividad y luego a indicadores de impacto (p.e., evaluaciones de los contribuyentes de la calidad del servicio). Estos son incluidos en un sistema consistente de cuadro de gestión.

Los sistemas presupuestarios de las administraciones tributarias también han cambiado substancialmente: introducción de una política multianual, total intercambiabilidad de las asignaciones presupuestarias (incluyendo planillas

de personal), y ocasionalmente, la posibilidad de que las administraciones tributarias mantengan el excedente restante de la asignación inicial.

Y de último, pero no por ello menos importante, las administraciones tributarias tienen información altamente precisa sobre sus costos, proporcionada por dos métodos específicos: la publicación de los costos totales, en principio certificada por la institución auditora, y el desarrollo más o menos avanzado de la contabilidad de costos.

Toda esta información gerencial es generalmente reportada en el informe anual de la administración, que constituye el documento básico para comprender toda la información (principales actividades durante el año financiero, estados financieros y los principales resultados de los indicadores de gestión). Este trabajo relativo a la transparencia se ha convertido en un elemento esencial de la gerencia.

b) Gerencia de recursos humanos

En la mayoría de las administraciones, la gerencia de recursos humanos combina la reducción de personal (como resultado de las ganancias de productividad en la computarización masiva) con la recalificación del personal de la administración tributaria (programas de capacitación altamente ambiciosos y nuevas descripciones de trabajo).

Además de este contexto cuantitativo se puede observar un número de importantes tendencias:

- creciente importancia atribuida por las mejores administraciones a la capacitación vocacional e ingeniería del trabajo (p.e., las tecnologías de información significan que los funcionarios tributarios en casi todas partes actualmente trabajan en pantalla);
- un cambio en las relaciones laborales debido a jerarquías mucho más planas, más organizaciones horizontales y el aumento de personal contratado a todos los niveles; y
- en algunos países, la estandarización parcial de los reglamentos de personal. Esto se encuentra mayormente al nivel de reclutamiento (en ocasiones alineado con métodos de sectores competitivos); en el manejo de ascensos (p.e., aparición de un mercado laboral interno) y parcialmente en la remuneración.

V – CAMBIOS EN COSTOS DE GESTIÓN

Finalmente, pero no por ello menos importante, se hizo una comparación de los costos de las administraciones tributarias y de las cantidades de personal.

Los cálculos efectuados dividen a los países en tres grupos. Los costos de las administraciones más eficientes representan aproximadamente 0,5% de los ingresos recaudados. Cinco países gastan alrededor de 1% y otros tres más de 1,5%.

Un análisis dinámico muestra que algunos países han dedicado grandes esfuerzos para reducir substancialmente sus costos.

La productividad del sistema tributario y del tipo de impuestos administrados constituyen la razón principal de la disparidad de costos. Sin embargo, hay otros factores que también explican la diferencia en costos:

- métodos de gestión tributaria (el sistema de pago de impuesto según se devenga la renta resulta relativamente económico);
- el número de administraciones tributarias (que induce a costos de enlace) y densidad de red;
- desgloses de costos diferentes entre planilla e inversión en la modernización (especialmente tecnología de información y capacitación).

VI – GESTIÓN DEL CAMBIO

La mayoría de las administraciones tributarias analizadas han cambiado o están cambiando extensamente: reorganización interna y externa, creación de nuevas actividades (servicios al contribuyente), y una revisión total de los sistemas de información y métodos de gestión de recursos humanos. El estudio se dispuso a analizar las condiciones de estos cambios radicales.

a) Dos importantes estrategias de reforma

Existen dos importantes estrategias de reforma.

- la primera es un firme rompimiento con la organización antigua e ineficiente. Esto implica participación política de alto nivel intensa y a largo plazo, lo que se refleja mediante el apoyo continuo a los gerentes que dirigen reformas que a veces resultan difíciles. Con gran frecuencia acarrea fuerte presión presupuestaria sobre la organización (uso de restricción presupuestaria como principal apalancamiento para el cambio);
- la segunda es una reforma más gradual implantada por el equipo de gerencia, al cual, la autoridad supervisora le otorga una buena parte de autonomía de gestión. La reforma también requiere un proceso de

consulta y negociación profunda que involucra a todas las partes pertinentes. Dicho enfoque no excluye en forma alguna las que a veces resultan soluciones difíciles para lograr los objetivos fijados, especialmente en términos de costos de gestión, cantidades de personal y organización de red.

b) Cuatro claves para el éxito

En primer lugar, es importante señalar que las administraciones tributarias no están solas en el cambio. Ellas son parte de un movimiento general para reestructurar la administración pública y la sociedad como un todo: clara definición de tareas, mejoramiento del servicio, reducción de costos y autonomía de gestión y responsabilidad.

También queda claro que las administraciones con los mejores desempeños son aquéllas que mejor han interpretado las señales y mensajes enviados por el ambiente:

- presión para frenar los costos de las autoridades de control externo;
- comprender las expectativas de los contribuyentes en términos de la calidad de servicio y enfocar en investigaciones sobre riesgos verdaderos;
- apertura hacia las mejores prácticas gerenciales, tanto en los sectores competitivos nacionales (asociaciones en tecnología de información y contratación externa) como las administraciones públicas extranjeras por medio del enfoque de puntos de referencia (benchmarking) (técnica gerencial que evalúa el desempeño de una entidad en comparación con sus socios y competidores).

La reforma de gestión con frecuencia también va acompañada de substanciales cambios a la legislación tributaria: creación de un nuevo impuesto y fusión de impuestos diferentes. La introducción de estas nuevas disposiciones tributarias parece haber ofrecido la oportunidad de reconsiderar la gestión de las administraciones tributarias: reforma de las obligaciones de declarar de los contribuyentes, desarrollo de un nuevo sistema de información, lanzamiento de una campaña de comunicación institucional, y de último, pero no por ello menos importante, movilización de los funcionarios para el nuevo proyecto.

Finalmente, cabe destacar la importancia del diálogo social al efectuar los cambios. Dondequiera que se encuentre, este continuo diálogo social combina aspectos tales como lograr un consenso general sobre la necesidad de la gestión mejorada; más foros de discusión centrales y locales; y la

estricta separación de responsabilidades políticas (definición de objetivos), de gestión (implantación y gestión del cambio) y sindicales (representación del personal).

Apéndice VI

Administraciones Tributarias miembros del CIAT bajo el régimen de autarquía

País	Institución	Tipo de autonomía	Sistema de financiamiento y presupuestario	Recursos y distribución del fondo de incentivos
ARGENTINA	<ul style="list-style-type: none"> • Administración Federal de Ingresos Públicos AFIP. • Dependencia del Ministerio de Economía y Obras Públicas y Servicios. 	<ul style="list-style-type: none"> • Régimen de autarquía administrativa y funcional bajo la superintendencia general y control de legalidad del Ministerio de Economía y Obras Públicas y Servicios 	<ul style="list-style-type: none"> • Contribuciones del Tesoro Nacional. • Recursos propios. • Renta de servicios a terceras personas y venta de publicaciones, formularios e instrucciones de AFIP. • Comisiones por la subasta de bienes. • Renta de la venta de bienes raíces a ser aplicada exclusivamente a la compra o construcción de otros bienes raíces. • Otros ingresos de acuerdo con la Ley de Presupuesto de la Administración Nacional. • Hasta 12 por ciento (12%) de 	<ul style="list-style-type: none"> • Cuenta de jerarquización. Se acredita hasta el 0.60% del total de recaudaciones brutas de gravámenes y recursos de seguridad social. • La Cuenta de Jerarquización se distribuye entre el personal de AFIP de acuerdo con los lineamientos establecidos por el Órgano Ejecutivo Nacional a través de un Sistema que toma en cuenta la inspección, desempeño y eficiencia de los agentes.

País	Institución	Tipo de autonomía	Sistema de financiamiento y presupuestario	Recursos y distribución del fondo de incentivos
			cobranza de los gravámenes realizados por AFIP, neto de la co-participación federal. <ul style="list-style-type: none"> 4% del total de recaudaciones por aduanas en 1997 de los impuestos nacionales que no se rigen por la legislación aduanera. 	
COLOMBIA	<ul style="list-style-type: none"> Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Unidad Administrativa Especial adherida al Ministerio de Finanzas y Crédito Público 	<ul style="list-style-type: none"> Régimen especial de gerencia de personal, nomenclatura, clasificación, carrera administrativa, salarios y beneficios especiales. 	<ul style="list-style-type: none"> Asignación determinada por el Presupuesto General de la Nación. Fondo del Plan Anual Anti-evasión por un monto no inferior al 10% del monto recaudado. Asignación por el Presupuesto General de la Nación al Fondo de Gerencia y Premio Fiscal. Recursos y bienes adquiridos o recibidos. 	<ul style="list-style-type: none"> Fondo de Gerencia Tributaria: Asignaciones presupuestarias del monto de sanciones e intereses morosos recaudados, compensados o imputados por la DIAN; bienes recibidos; asignaciones presupuestarias establecidas por ley. El fondo se utiliza para: <ul style="list-style-type: none"> Pago de premio de productividad,

País	Institución	Tipo de autonomía	Sistema de financiamiento y presupuestario	Recursos y distribución del fondo de incentivos
			<ul style="list-style-type: none"> • Donaciones. 	<ul style="list-style-type: none"> - Inversión, financiación y realización de capacitación y bienestar social; - Excedentes se utilizan para la modernización y gastos de administración de la DIAN.
ECUADOR	<ul style="list-style-type: none"> • Servicio de Rentas Internas • Entidad técnica adherida al Ministerio de Finanzas y Crédito Público. 	<ul style="list-style-type: none"> • Sistema de autonomía administrativa, financiera y operacional. • Entidad de derecho público con personalidad jurídica y su propio patrimonio. 	<ul style="list-style-type: none"> • Patrimonio y fondos propios. • El equivalente de hasta 2% en 1998, hasta 1,5% en 1999 y hasta 1% a partir de 2000 en adelante, de la cobranza tributaria. • Créditos no-reembolsables • Donaciones. 	
ESPAÑA	<ul style="list-style-type: none"> • Agencia Estatal de Administración Tributaria 	<ul style="list-style-type: none"> • Patrimonio propio. 	<ul style="list-style-type: none"> • Transferencias del Presupuesto General del Estado. Porcentaje de cobranza bruta resultante de liquidaciones y esfuerzos de 	

País	Institución	Tipo de autonomía	Sistema de financiamiento y presupuestario	Recursos y distribución del fondo de incentivos
			cobranza u otros actos administrativos acordados o determinados por la agencia dentro de la esfera de su responsabilidad (18% de acuerdo con la Ley de Presupuesto de 1992).	
GUATEMALA	<ul style="list-style-type: none"> • Superintendencia de Administración Tributaria, entidad estatal descentralizada. 	<ul style="list-style-type: none"> • Autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa. • Con personalidad jurídica. 	<ul style="list-style-type: none"> • Patrimonio y recursos propios. • Presupuesto propio y fondos exclusivos aprobados por la Ley Orgánica de Presupuesto. • 2% del total de impuestos internos, comercio exterior y accesorios; ingresos no tributarios; donaciones y otras fuentes de financiamiento que provienen de la cooperación internacional. 	

País	Institución	Tipo de autonomía	Sistema de financiamiento y presupuestario	Recursos y distribución del fondo de incentivos
			<ul style="list-style-type: none"> Otras transferencias de fondos públicos asignados de los ingresos generales del Estado y del presupuesto de gastos. 	
HONDURAS	<ul style="list-style-type: none"> Dirección Ejecutiva de Ingresos. Entidad descentralizada de la Secretaría de Finanzas y Crédito Público. 	<ul style="list-style-type: none"> Autonomía administrativa, técnica y financiera. 	<ul style="list-style-type: none"> Su presupuesto está incluido en el de la Secretaría de Estado de Finanzas y Crédito Público y se determina sin exceder el 2½% de ingresos tributarios administrados y recaudados por la DEI en el año inmediatamente anterior. 	
MÉXICO	<ul style="list-style-type: none"> Servicio de Administración Tributaria. Entidad descentralizada de la Secretaría de Estado de Finanzas y Crédito Público. 	<ul style="list-style-type: none"> Autonomía gerencial, presupuestaria y técnica. 	<ul style="list-style-type: none"> Bienes muebles e inmuebles, recursos materiales y financieros. Fondos y fideicomisos en los que puede participar o que puede establecer. 	

País	Institución	Tipo de autonomía	Sistema de financiamiento y presupuestario	Recursos y distribución del fondo de incentivos
			<ul style="list-style-type: none"> • Asignación otorgada por el Presupuesto de Gastos de la Federación. • Adicionalmente, para fines específicos se asignarán recursos en base a los esfuerzos de productividad y eficiencia del SAT. 	
PERÚ	<ul style="list-style-type: none"> • Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT. • Institución Pública descentralizada del Sector de Economía y Finanzas. 	<ul style="list-style-type: none"> • Autonomía funcional, económica, técnica, financiera y administrativa. • Personalidad Jurídica de Derecho Público. 	<ul style="list-style-type: none"> • 2% de la cobranza total de impuestos administrados por SUNAT. • 25% del producto bienes secuestrados y/o confiscados por SUNAT. • 0,2% de la cobranza de impuestos cuya administración le es encomendada y que no constituyen renta del Tesoro 	<ul style="list-style-type: none"> • Fondo de Empleados, proviene de las contribuciones mensuales de los trabajadores (equivalente de 1% de la remuneración total) y del equivalente del 2% de la remuneración mensual de SUNAT. • Transferencias especiales y otros ingresos. • El Fondo respalda a los

País	Institución	Tipo de autonomía	Sistema de financiamiento y presupuestario	Recursos y distribución del fondo de incentivos
			<p>Público.</p> <ul style="list-style-type: none"> Saldos del período fiscal anterior. Recursos propios. 	<p>trabajadores y sus familias proporcionando beneficios de salud y préstamos para necesidades básicas.</p>
VENEZUELA	<ul style="list-style-type: none"> Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria – SENIAT. Entidad técnica dependiente del Ministerio de Finanzas. 	<ul style="list-style-type: none"> Servicio autónomo sin personalidad jurídica. Autonomía funcional y financiera. Sistema Profesional de Recursos Humanos propio. 	<ul style="list-style-type: none"> Un mínimo de 3% y un máximo de 5% de ingresos que se originan de impuestos administrados por SENIAT (excluye aquellos que se originan de la explotación de hidrocarburos y actividades relacionadas). La Ley de Presupuesto anualmente asigna el % determinado por el Órgano Ejecutivo Nacional para SENIAT. Recursos especiales otorgados por el Órgano Ejecutivo. Donaciones e ingresos 	

País	Institución	Tipo de autonomía	Sistema de financiamiento y presupuestario	Recursos y distribución del fondo de incentivos
			provenientes de la cooperación internacional.	

