ISSN 2644-4127

Papeles de trabajo

TRANSPARENCIA Y RENDICIÓN DE CUENTAS

Comité Permanente de Ética del CIAT

Elaborado por: Grupo de Trabajo sobre "Transparencia en la Administración tributaria"

Comité de Ética

1

2019

Transparencia y Rendición de Cuentas

Serie: *Papeles de Trabajo del Comité Permanente de Ética del CIAT*
ISSN 2644-4127

Transparencia y Rendición de Cuentas

PT-01-2019

© 2019 Centro Interamericano de Administraciones Tributarias - CIAT

Comité de Ética

Comité Permanente de Ética del CIAT
Grupo de Trabajo de Transparencia

Desarrollado por Rosa da Conceição (Secretaria de la Receita Federal de Brasil); Maria Teresa Missionario (Autoridad Tributaria y Aduanera de Portugal); Vera Sijben (Administración de Impuestos y Aduanas de Países Bajos) y Juan Francisco Redondo (Jefe de la Misión Española ante el CIAT).

Diseño Gráfico: Coordinación de Comunicación y Publicaciones del CIAT

Propiedad Intelectual: El Centro Interamericano de Administraciones Tributarias - CIAT, autoriza la reproducción total o parcial de esta obra por cualquier medio o procedimiento, conocido o por conocer, siempre que se cite adecuadamente la fuente y los titulares del Copyright. www.ciat.org

Contenido

1 Consideraciones Generales 7

2 Marco Conceptual 10

2.1 Definición de transparencia 10

2.2 Requisitos 11

2.2.1 Disponibilidad de información y acceso público a la información 11

2.2.2 Información clara y precisa 12

2.2.3 Papeles bien definidos y responsabilidades claras 12

2.3 Beneficios y ventajas de la transparencia 13

2.3.1 Transparencia y calidad 13

2.3.2 Transparencia y otros principios legales 13

2.3.3 Transparencia y legitimidad 13

2.3.4 Transparencia y crecimiento económico 14

2.4 Transparencia y otros principios e intereses 14

2.4.1 Transparencia frente al secreto fiscal (incluidas las resoluciones fiscales) 14

2.4.2 Transparencia y privacidad 14

2.4.3 Transparencia y protección de datos personales 15

2.4.4 Transparencia y costes administrativos 16

3 Experiencias Internacionales para el Fomento, la Evaluación y Análisis de la Transparencia en la Gestión de la Administración Tributaria 17

3.1 Las aportaciones del CIAT a la mejora de la transparencia en la gestión de la administración tributaria 17

3.2 TADAT. Tax Administration Diagnostic Assessment Tool 21

3.3 La Guía para el desarrollo de la Ética de la Organización Mundial de Aduanas OMA 25

3.4 International Survey on Revenue Administration (ISORA) 28

3.5 Cuestionario del Comité Permanente de Ética del CIAT. Resultados 2018 32

4 Catálogo de Buenas Prácticas 33

4.1. La información institucional sobre la gestión 33

4.1.1. El conocimiento de la estructura organizativa 33

4.1.2 Planes de actividades 34

4.1.3 Informes anuales de los resultados 34

4.1.4 Las estadísticas de ingresos tributarios 34
4.1.5 Publicación del resultado de las acciones de lucha contra el fraude y la evasión fiscal 34
4.1.6 Cartas de los servicios, campañas e información al ciudadano 35
4.2 El fomento de las vías de participación de los ciudadanos 35
4.2.1 Consulta pública previa a la adopción de actos legislativos y reglamentarios 35
4.2.2 Foros de grandes empresas 35
4.2.3 Promoción de seminarios y encuentros 36
4.2.4 Encuestas de satisfacción 36
4.2.5 El tratamiento sugerencias y de reclamaciones 36
4.3 La información dirigida al ciudadano y el uso de las tecnologías de la información y comunicación en las AA.TT 37
4.3.1 La divulgación de las leyes y doctrina administrativa 37
4.3.2 Utilización de la tecnología para mayor cercanía al contribuyente 37
4.3.3 Digitalización de la administración tributaria 38
4.3.4 Publicación de "consultas tributarias e información vinculante" 38
4.3.5 La prestación de servicios de información sobre el estado tramitación de los procedimientos 38
4.4 El refuerzo de los órganos internos de control 39
4.4.1 El papel del control interno en la fiabilidad de la información organizacional publicada 39
4.4.2 El refuerzo del papel de la auditoría interna 39
4.4.3 El tratamiento de quejas/denuncias 41
4.5. La relación con los órganos de auditoría externa 41
Bibliografía consultada 43
Anexo 44

1 Consideraciones Generales

La Agenda 2030 incorpora diecisiete Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) cada uno de ellos con múltiples metas específicas. Entre dichas metas destaca la ODS 16.10 que obliga a los países firmantes a: "*Garantizar el acceso público a la información y proteger las libertades fundamentales, de conformidad con la legislación nacional y los acuerdos internacionales*".

El compromiso universal de garantizar el acceso a la información representa un reconocimiento por parte de la comunidad mundial de que este principio es un derecho humano básico y, a la vez, un requisito para el logro de estos nuevos objetivos globales. Hasta finales de 2016, 109 de los 193 Estados miembros de la ONU han adoptado leyes que garantizan el acceso público a la información, la mayoría en sólo los últimos diez años. Con la meta ODS16.10 se espera alcanzar la aprobación unánime de tales garantías legales por parte de los países de la ONU antes del año 2030.

Por su parte, en un informe de la Unesco en 2017[1] se indica: «*A excepción de Bolivia, Costa Rica, Cuba, y Venezuela, casi todos los países latinoamericanos tienen leyes que garantizan el acceso a la información oficial. América Latina ha avanzado más en este campo que cualquier otra región de países en vías de desarrollo, y en ciertos aspectos mas que los países de la Unión Europea*». Este proceso ha estado fuertemente apoyado por la OEA que elaboró una Ley Modelo Interamericana sobre el acceso a la información y una Guía para su implementación que ha sido un apoyo muy destacado para los países. Destacan, en este sentido, las experiencias de Chile, México y Brasil que, con diferentes modelos normativos, se basan en el concepto de que la mayor garantía del acceso a la información pública es la existencia de un marco legal que lo establezca y fomente.

Los esfuerzos realizados por los países en pos de la transparencia y del refuerzo de la ética organizacional se están revelando, no obstante, como insuficientes ya que la corrupción sigue apareciendo como el cuarto problema más importante de los países de la región. De acuerdo con el Latinobarómetro 2017, y a título de ejemplo, en Brasil es el primer problema con un 31%, en Colombia es el primer problema con el 20%, y en Perú es el segundo problema con el 19%. En México la corrupción está en el tercer lugar con el 13%.

Este documento se presentó ante la 52 Asamblea General del CIAT celebrada en Ottawa -Canadá- en el mes de mayo de 2018.

1 Access to Information: Lessons from Latin America Oficina Regional de Ciencias de la UNESCO para América Latina y el Caribe, Oficina de UNESCO en Montevideo, 2017.

En este amplio contexto debemos preguntarnos qué han hecho y qué deberían hacer las administraciones tributarias (en adelante AA.TT), en cuanto pilares fundamentales de la acción del Estado, para avanzar en la lucha contra la corrupción y en la implementación efectiva de políticas de transparencia e impulso de la ética institucional.

Las AA.TT están incluidas en el ámbito subjetivo de aplicación de las regulaciones sobre transparencia y buena gobernanza de manera que quedan obligadas al cumplimiento de tales normas. En este tipo de normas se respeta el carácter reservado de la información tributaria (secreto tributario) suministrada por los obligados u obtenida por la administración para el cumplimiento de sus fines. Por ello, tal información reservada no puede ser objeto del ejercicio de derecho de acceso o de supuestos de publicidad activa. Además, pueden concurrir otras limitaciones a estos derechos derivadas de la confidencialidad de las actuaciones administrativas de control tributario y de lucha contra el fraude.

Ahora bien, más allá de estas limitaciones, el cumplimiento de las exigencias éticas y legales que derivan del principio de transparencia y desempeño ético y la necesidad de avanzar en la buena gobernanza fiscal devienen en principios básicos e inspiradores del funcionamiento de las AA.TT debiendo orientar su actuación cotidiana en la promoción del cumplimiento voluntario tanto en la prevención y lucha contra el fraude fiscal como en la mejora continua de los servicios que presta al contribuyente.

En definitiva, el fomento de la transparencia es una pieza clave para dar cabida a los contribuyentes, empresas y a los ciudadanos en general en la construcción de una administración tributaria -en adelante AT- moderna, eficaz y eficiente por cuanto contribuye a una mayor aceptación de su actuación

y, por ende, a un mejor cumplimiento de las obligaciones tributarias y a una menor tentación de recurrir al fraude fiscal. Son muchas las razones que avalan que la sociedad en general deba saber qué está sucediendo en la gobernanza pública, sobre todo, en lo que se refiere a la gestión de la AT toda vez que este mayor conocimiento tendrá reflejo en el nivel y la calidad del cumplimiento de las obligaciones tributarias. Además, la AT no puede quedar al margen de la sociedad a la que sirve y de la que es parte, por eso debe concebir novedosas formas de participación que permitan al ciudadano expresar su opinión sobre los servicios que recibe, proveer al ciudadano información institucional sobre los objetivos y resultados de su gestión y someterse a los controles existentes y a los que se establezcan a través de sus órganos representativos.

Este documento no pretende ser exhaustivo ya que hay muchos aspectos en la gestión de una AT que son muy relevantes a estos efectos y a los que no se hará referencia. Así sucede, por ejemplo, con la política de recursos humanos -desde el reclutamiento y nombramiento para cargos de dirección, hasta la evaluación del desempeño- que excede del ámbito de este documento en el que se aborda la transparencia como uno de los requisitos para la ética en la gestión tributaria centrándose en los procedimientos y los instrumentos que contribuyen a alcanzarla y a mejorar la percepción de los contribuyentes y de la sociedad sobre el desempeño ético y solvente de su misión.

Tras examinar el marco conceptual, los requisitos y elementos básicos para una gestión transparente y otras cuestiones conexas, se exponen las experiencias de organismos internacionales en relación con la promoción, análisis y evaluación de la ética y la transparencia pública. Finalmente, este documento expone un catálogo de instrumentos y herramientas al servicio de la transparencia basados en las mejores prácticas internacionales.

2 Marco Conceptual

La primera parte de este capítulo se centra en la definición de transparencia. Seguidamente, abordaremos los requisitos y elementos necesarios para consolidar un marco de transparencia en la gestión pública y, finalmente, abordaremos las ventajas y beneficios que se derivan de dicho marco.

2.1 Definición de transparencia

Es un concepto muy amplio que abarca muchas variables y vertientes cuyo significado varía en función del contexto en el que se utiliza. Para el propósito de este documento, la definición de transparencia se refiere a la gobernanza y sus acciones. Para ayudar a esta definición es posible identificar algunos requisitos de transparencia. El primer requisito es la **disponibilidad y accesibilidad de la información**. Además, la información no sólo debe estar disponible y accesible, sino que tiene que ser precisa y clara. En segundo lugar, un órgano gubernamental, un órgano público debe contar con "*actores*", **funciones y responsabilidades bien definidas** con garantías de integridad que deben establecerse en reglas y reglamentos claros. El último requisito es la **disponibilidad de la información** en función del receptor interesado que puede ser el público en general o que puede limitarse a un grupo específico de personas.

Con todos estos elementos podemos definir la transparencia como la medida respecto a la que la información con respecto a las acciones del gobierno o de los poderes públicos está disponible para las partes interesadas[2]. Esto significa, por tanto, que una AT es una administración transparente en cuanto que proporcione a los distintos receptores (ciudadanos, empresas, empleados, etc.) información relevante y oportuna para determinar y comprender las leyes, regulaciones, actividades y las consecuencias o resultados de sus acciones.

Es importante darse cuenta de que incluso con esta definición de transparencia siguen apareciendo dudas debido, en gran parte, a que el grado de transparencia necesaria no es uniforme. Además, hay una distinción más que debe hacerse. Se trata de la diferenciar entre la transparencia interna y externa. Por transparencia interna entendemos la que se relaciona con el flujo de información entre las oficinas de una administración tributaria en todo el país o hacia los empleados. El grado en que esta transparencia interna alcance o pueda alcanzar difiere según los países y está determinada por la legislación nacional y las diferentes "*culturas*" de las organizaciones.

Por otro lado, la transparencia externa se relaciona con la transparencia de una AT hacia el público, ciudadanos, las empresas, otras administraciones tributarias nacionales o sub-nacionales y otras agencias gubernamentales. Es importante notar que puede haber una gran diferencia entre ambos tipos. Por ejemplo, en materia de integridad organizacional es posible que una AT informe a sus empleados con gran detalle sobre una violación a la integridad y, sin embargo, esta información nunca llega al público en general.

2 Podríamos definirla como "*el flujo incremental de información oportuna y confiable de carácter económico, social y político, accesible a los actores relevantes y que en el ámbito de lo público debe permitir evaluar a las instituciones que la aportan y formar opiniones racionales y bien sustentadas a quienes decidan o participen en la decisión*". Webinar de Manuel Villoria Mendieta en la Escuela Iberoamericana de Administración y Políticas Públicas, 20 de febrero de 2018.

2.2 Requisitos

Atendiendo a lo señalado en líneas anteriores analizaremos con más detenimiento los requisitos o elementos esenciales para garantizar la transparencia en la gestión pública.

2.2.1 Disponibilidad de información y acceso público a la información

La transparencia requiere la disponibilidad de información, noción que está tan estrechamente relacionada con la propia noción de transparencia que podría decirse fácilmente que sin la información no se puede lograr la transparencia. Sin embargo, la noción de información puede ser confusa. En el contexto de este documento la información que debería estar disponible se refiere a la información sobre las acciones de las Administraciones tributarias que implica también información sobre los procedimientos, las normas y los requisitos que debe cumplir los ciudadanos y empresas y los empleados de una administración tributaria. Esta información puede estar recogida en medios escritos, pero se pueden pensar en otras formas. Por ejemplo, la que consta en un centro de llamadas al que un ciudadano puede acudir cuando pregunta sobre un determinado asunto relacionado con los impuestos. El concepto de información es, por lo tanto, más amplio que la información comúnmente reconocida en los documentos.

A veces es necesario recopilar información y procesarla para que esté disponible y accesible al público. Por ejemplo, la información sobre los ingresos tributarios requiere que una AT elabore un estudio general de todos los impuestos que ha recaudado durante un cierto período, mientras que la información sobre las reglas para las declaraciones de impuestos requiere solo de una descripción de un procedimiento estándar.

Cabe hacer una distinción entre la disponibilidad de información y hacer que la información esté disponible para la parte receptora. Pensemos en un funcionario del área de impuestos que ha sido encontrado culpable de una conducta ilegal y es despedido por la AT. La transparencia total requiere que la AT proporcione toda la información disponible a la parte pertinente, incluido el nombre, la dirección y una descripción clara de las violaciones de integridad. Sin embargo, hay otros factores que se deben tener en cuenta como la privacidad de los datos del funcionario despedido que pueden llevar a la conclusión de que la información disponible no está o debe estar parcialmente disponible para el público. Este ejemplo muestra que incluso en los casos en que hay información disponible puede haber un conflicto entre la transparencia y otros principios. Este conflicto no solo se produce en casos de violaciones de la integridad sino también en las discusiones sobre el secreto fiscal o confidencialidad tributaria como veremos más adelante.

Una vez que se ha tomado la decisión de que la información disponible puede ponerse a disposición de una parte interesada se deben tomar medidas para garantizar que la parte receptora de la información realmente reciba la información. No referimos a la “accesibilidad” de la información disponible que requiere ciertas acciones de las AA.TT. La forma en que una parte puede acceder a la información depende de las partes interesadas y de la naturaleza misma de la información. La información que es relevante para el público en general como las reglamentaciones tributarias puede hacerse accesible a través de un sitio web o enviando folletos informativos o cartas de carácter general a cada hogar.

Por otro lado, la información que solo es relevante para una parte específica o destinatario concreto se puede publicar de una manera diferente -reduciendo los costes de administración- y puede tratarse de información más específica que la destinada al público en general. La forma en que la información se hace accesible depende no solo de la parte receptora relevante sino también, como

hemos dicho, de la forma y el contenido de la información. La información sobre la interpretación de las normas y reglamentos por parte de una AT puede hacerse accesible de una manera diferente a la información sobre el número de sanciones disciplinarias para el personal. La información para los empleados sobre valores e integridad también puede estar disponible de diferentes maneras dependiendo de su naturaleza y de la parte receptora, por ejemplo, proporcionando folletos, dando información en reuniones de equipo y manteniendo una página de intranet. En cada caso, la AT debe considerar y reflexionar sobre el modo en que se garantiza el acceso público a la información siendo ésta es una cuestión muy importante que definir y establecer para constituirse en una administración tributaria transparente.

2.2.2 Información clara y precisa

Las nociones anteriores no examinan el contenido de la información. Para lograr la transparencia, la información no solo debe estar disponible y ser accesible para el público, sino que también debe ser clara y precisa. Si es confusa o es incorrecta se perjudica el objetivo buscado. Cuando la parte receptora de la información nota o percibe que ha sido mal informada, el resultado puede ser una pérdida o disminución de la confianza en la administración. Este no solo sucede con la transparencia externa sino también con la interna. Si los empleados deben cumplir ciertas reglas, por ejemplo, no pueden aceptar sobornos, las reglas e instrucciones respecto a dicha prohibición deben ser muy claras y precisas. Si la información y las reglas no son claras puede haber una interpretación errónea no dolosa que genere problemas para el empleado en cuestión y para la AT como empleador que desea sancionar la mala conducta.

La necesidad de información clara y precisa también conduce a una demanda adicional: las decisiones deben ser razonadas. Las partes interesadas necesitan saber por qué se ha tomado una decisión y en qué reglas -e interpretación de esas reglas- se basa la decisión. Esto también significa que las reglas y su interpretación no deberían cambiarse mientras que una decisión esté pendiente y tampoco deben ser cambiadas sin previo aviso a las partes interesadas o concernidas. Todo ello conduce a que la AT deba informar muy activamente a las partes interesadas acerca de la información relevante disponible.

2.2.3 Papeles bien definidos y responsabilidades claras

Otro de los requisitos es la definición correcta de los distintos actores y la fijación precisa de responsabilidades. Para ello se deben impulsar y establecer acuerdos y reglas claras sobre quién tiene la responsabilidad de la transparencia. Estos acuerdos y reglas se pueden formalizar entre una administración tributaria y otras agencias gubernamentales, por ejemplo, con el Ministerio de Finanzas sobre qué agencia publica los ingresos fiscales. Dentro de la administración también debe haber normas y definiciones sobre los roles y responsabilidades de los funcionarios concernidos. Otro ejemplo puede aclarar este punto. Cuando una AT quiere publicar información sobre infracciones en materia de integridad por parte de sus funcionarios, un empleado debe ser responsable de la información y el mismo empleado (u otro) debe ser responsable para asegurarse de que esta información llegue a la audiencia relevante.

Con este modo de actuar se garantiza el respeto a la integridad de una organización y es una forma de asegurarse del funcionamiento ético y legal. Cabe añadir que lo anterior no solo se puede lograr definiendo roles y responsabilidades claros sino también haciendo cumplir estas definiciones y criterios. Ello conduce a la necesaria implementación de garantías de integridad como la designación de oficiales de cumplimiento y a la adopción de una completa oferta de información destinada a los empleados sobre las garantías de integridad.

2.3 Beneficios y ventajas de la transparencia

Una vez que se ha definido y que hemos examinado con profundidad los requisitos de transparencia, podemos preguntarnos por los beneficios y ventajas que derivan de una gestión transparente en un marco de desempeño ético de las AA.TT.

2.3.1 Transparencia y calidad

La transparencia aumenta la calidad del desempeño de las agencias gubernamentales y de las AA.TT. En primer lugar, las reglas transparentes, las pautas y las decisiones razonadas y publicadas facilitan que un organismo gubernamental, como una AT, tome las decisiones correctas. En segundo lugar, la parte receptora de la información puede ajustar su comportamiento a las reglas y pautas transparentes: el público o los empleados de una AT saben qué hacer y qué esperar. Todo ello hace que sea más fácil de alcanzar el cumplimiento voluntario.

Si bien la transparencia puede conducir a un mayor cumplimiento también conlleva la observancia estricta y escrupulosa de las exigencias derivadas del Estado de Derecho, garantía de la integridad, honestidad e imparcialidad de las instituciones y sus funcionarios. Esto requiere ética e integridad organizacional. La transparencia puede ayudar a garantizar que los funcionarios públicos actúen correctamente porque están siendo observados y la calidad de su trabajo puede ser examinada. Las decisiones de las agencias gubernamentales respecto de ciudadanos, empresas o empleados pueden ser cuestionadas ante un Tribunal o una Corte y de la resolución de estos litigios surge una oportunidad para mejorar la calidad de las decisiones. La transparencia se considera además como una herramienta esencial contra la corrupción y una prevención contra el nepotismo.

En resumen, la transparencia aumenta la calidad del desempeño de la AT al incrementar la responsabilidad y favorecer la lucha contra los comportamientos no éticos.

2.3.2 Transparencia y otros principios legales

La transparencia es también un requisito previo para cumplir con otros principios legales como el de igualdad ante la ley. Sin transparencia es difícil realizar dicho principio ya que la información relevante necesaria para ello no estaría disponible. De igual modo, sirve al principio de seguridad jurídica ya que es una forma de garantizar que las reglas sean claras, precisas, ofrezcan certidumbre y se expliquen de manera consistente y, sobre todo, predecible.

2.3.3 Transparencia y legitimidad

La transparencia contribuye a consolidar la legitimidad de las AA.TT ya que permite o posibilita que las personas aprecien lo que se ha hecho con los ingresos públicos, con sus impuestos y se comprueba que los ingresos públicos se gastan debidamente. Desde el punto de vista interno la legitimidad se consolida cuando los empleados públicos perciben que las violaciones a la integridad no quedan impunes y aprecian que los funcionarios superiores acatan las reglas.

2.3.4 Transparencia y crecimiento económico

La gestión técnica, profesionalizada y un desempeño transparente y con elevados estándares éticos de la AT favorece el crecimiento económico. El acceso y la disponibilidad de información gubernamental es crucial para los “tomadores de decisiones” en las empresas y los mercados económicos. Una AT transparente y ética es más predecible y permite a los actores económicos

tomar mejores decisiones a largo plazo, reducir sus costes y ser más eficientes de manera que un país con una AT transparente sea un lugar más favorable para realizar inversiones y emprender negocios.

Los diferentes beneficios y ventajas que se evidencian de una gestión transparente y ética ponen de manifiesto hasta qué punto es un concepto esencial para las AA.TT.

2.4 Transparencia y otros principios e intereses

Pueden existir conflictos entre la transparencia y otros principios o valores. Sin ánimo de ser exhaustivos examinaremos algunos de estos posibles conflictos que hacen referencia a la relación de la transparencia con el secreto o confidencialidad de la información tributaria, la relación con las normas de protección de datos personales y, finalmente, con el uso eficiente de los recursos públicos.

2.4.1 Transparencia frente al secreto fiscal (incluidas las resoluciones fiscales)

Con carácter general, la información fiscal que una AT tiene sobre ciudadanos y empresas individuales o grupos identificables tiene que permanecer reservada o confidencial. Esto significa que una AT debe implementar medidas para garantizar este secreto por medio de un sistema de autorizaciones y de altos estándares profesionales, operativos y organizativos que garanticen el carácter reservado y secreto de los datos tributarios. Hay países -como Noruega- que son muy transparentes con respecto a los impuestos que pagan los ciudadanos y las compañías. Hay otros sistemas mixtos que siguen reglas del secreto fiscal sin que éste sea un principio absoluto. El secreto fiscal (o no) puede tener un gran impacto en las posibilidades de transparencia de una AT. Sin embargo, la obligación legal de mantener el secreto fiscal no debe significar que la transparencia no deba perseguirse ni puede verse como algo que la impida.

Puede surgir un problema específico cuando un AT concluye resoluciones fiscales con grandes empresas. Estas resoluciones fiscales son complejas y controvertidas y pueden contener ciertos beneficios fiscales que otras compañías no tienen. Para evitar la arbitrariedad el procedimiento para obtener dicha resolución fiscal debe ser transparente. También debe ser transparente lo que puede contener un fallo. Desde la perspectiva de la transparencia se podría argumentar que el contenido de las resoluciones fiscales individuales debería estar disponible. Por otro lado, las empresas que alcanzan una decisión con una AT exigirán, al menos, algún tipo de secreto sobre el contenido de ésta.

2.4.2 Transparencia y privacidad

Existe también tensión o conflictos entre la privacidad y la transparencia. A veces, ofrecer información relevante y disponible puede violar el derecho de privacidad de la persona o empleado público del que trata la información. Por ejemplo, la información específica sobre infracciones de integridad violará el derecho a la privacidad cuando esta información contenga datos personales, como el nombre del empleado en cuestión. Sin embargo, esto no significa que la privacidad deba privilegiarse siempre. Una administración puede hacer que la información esté disponible y accesible cuando pone o sitúa por encima de la privacidad otros principios, pero, en cualquier caso, debe tomar una decisión motivada sobre este posible conflicto. Al tomar tal decisión debe indagar sobre diferentes medios para poner a disposición del público información relevante sin revelar información personal. En el caso de la violación de la integridad antes mencionada, se puede optar

por hacer que la información sobre el caso esté disponible sin revelar ningún detalle personal. Otra opción es presentar una visión general de carácter estadístico de los datos relevantes sobre infracciones de integridad al final de un año sin revelar ningún dato específico.

2.4.3 Transparencia y protección de datos personales

En la necesaria confrontación entre la transparencia de la AT y el deber de custodia y protección del amplio conjunto de información que se le confía hay que reflexionar sobre los límites de la disponibilidad de información cuando estamos ante información protegida por la ley y amparada por un deber de secreto. La cuestión es muy relevante en una sociedad de la información como la actual caracterizada por la exponencial utilización de internet, de las redes sociales y de los nuevos modelos de negocio digitales que conforman un entorno que plantea un desafío adicional para las AA.TT cuya actividad, por su parte, se desenvuelve con una fuerte y creciente utilización de bases de datos, sistemas informáticos y tecnologías de la información y de la comunicación.

En este contexto, la protección de datos personales adquiere especial importancia. El deber de confidencialidad determina que la AT no utilice los elementos revelados por el contribuyente para fines distintos de los que le confían legalmente imponiendo que no puedan revelarse los datos que, en el ejercicio de sus atribuciones, recopilen sobre la situación tributaria de los contribuyentes y los elementos de carácter personal que obtenga en el procedimiento. Se exceptúan, según la legislación de cada Estado, los casos en que la propia ley determina la quiebra de ese deber, como sucede en la colaboración con la Justicia.

En materia de datos personales la tendencia internacional actual es muy clara: Reforzar su protección involucrando a los diversos tipos de responsables del tratamiento de dichos datos en los que se incluyen los organismos públicos y, muy en particular, las AA.TT que manejan ingentes cantidades de información con elementos identificativos de carácter personal (nombre, residencia, teléfono, dirección electrónica, por ejemplo), patrimonial y económico (ingresos, bienes inmuebles, vehículos ...) o de otros tipos de datos personales.

El tratamiento de datos personales debe realizarse respetando determinados principios generales, en particular, el principio de transparencia consagrado en el derecho a la información y en el derecho de acceso garantizados al titular de los datos y el principio de la “finalidad” que establece que los datos sólo pueden ser recogidos para fines previos y legítimamente establecidos. En el contexto de este trabajo hay que destacar que la información protegida por un deber de confidencialidad, en particular, la de carácter personal no es accesible o disponible a terceros siendo un ámbito sustraído a las reglas de transparencia de la AT en la vertiente de la puesta a disposición de la información al público.

Las administraciones están llamadas, por tanto, a acompañar la evolución de la política de protección de datos personales sensibilizando a sus funcionarios y empleados de los límites del tratamiento de información protegida -incluido el acceso a dichos datos- que debe circunscribirse a lo necesario para el ejercicio de sus funciones. La falta o ausencia de una cultura organizacional que asuma como valor y deber profesional la protección de datos personales es potencialmente fuente de quiebras de normas de conducta ética y de riesgos de corrupción inherentes al valor de la información para terceros.

2.4.4 Transparencia y costes administrativos

Dado que la mayoría de las administraciones tienen fondos limitados para proporcionar información y establecer una transparencia total, los costes de transparencia son ciertamente un elemento que

puede entrar en conflicto con el deseo y la necesidad de transparencia. Por lo tanto, debe haber un equilibrio entre ésta y los costes para implementarla en el marco de un uso eficiente de los recursos públicos. No es fácil establecer directrices concretas y específicas, pero ello no impide que se puedan formular algunas consideraciones generales.

Existe información que debe estar disponible independientemente de los costes de proporcionarla. Por ejemplo, la relativa a la interpretación de las reglamentaciones tributarias. En otros casos, puede ser más difícil priorizar. Por ejemplo, cierta información puede no estar fácilmente disponible o accesible ya que solo es relevante para una parte específica lo que significaría que los costes de transparencia son relativamente más altos. En tal caso, es tentador concluir que información no estará disponible y no será accesible. Este resultado puede ser correcto en algunos casos, pero en otros casos, la información es tan importante para una parte específica que, si bien la transparencia tiene un costo elevado, la transparencia debería prevalecer.

3 Experiencias Internacionales para el Fomento, la Evaluación y Análisis de la Transparencia en la Gestión de la Administración Tributaria

En este apartado examinaremos las aportaciones del CIAT en cuanto a la promoción de la transparencia así como los avances internacionales en la materia por medio de herramientas como TADAT y la Guía para la implementación de la Ética de la OMA que ofrecen un nuevo enfoque para la evaluación y mejora en esta área de desempeño de las AA.TT y aduaneras de acuerdo con una tendencia generalizada consistente en utilizar indicadores cuantificables, evaluables y sistemas de "*checklist*" para una verificación sistematizada del grado de transparencia de las organizaciones. Además, haremos referencia a ISORA que incorpora en su análisis cuestiones relacionadas con esta materia.

3.1 Las aportaciones del CIAT a la mejora de la transparencia en la gestión de la administración tributaria

El desempeño ético y transparente de la AT, con sus diferentes perfiles e implicaciones, ha sido objeto de una especial atención por el CIAT a lo largo de sus más de 50 años de existencia. Resulta interesante recordar que la primera declaración institucional en la historia del CIAT se produjo en la Asamblea General celebrada en Santo Domingo en 1996 y precisamente contiene los "*Atributos mínimos necesarios para una sana y eficaz Administración tributaria*" en los que inequívocamente se apostaba por "*una Administración que garantice la aplicación justa, confiable y transparente de las políticas y leyes fiscales, el acceso, el servicio confiable y la consulta con los contribuyentes*".

Esta declaración -plenamente vigente- inicia la trayectoria del CIAT en esta materia, continuada en Asambleas Generales de años posteriores y en iniciativas de profundo calado como el Grupo de Trabajo -Fases I y II- sobre la Promoción de la Ética en la Administración Tributaria o el Comité Permanente sobre Ética en cuyo seno se ha elaborado el presente documento.

La 37 Asamblea del CIAT de la Ciudad de México en 2003 extrajo la siguiente conclusión: "*La transparencia como principio y el control social como método, representan extraordinarios soportes para la lucha contra la corrupción. Las AA.TT, por medio de la Internet, deben ofrecer a la sociedad, al Parlamento y a los medios de comunicación un permanente acompañamiento de sus procedimientos administrativos y de las actividades fiscales que no involucren una materia sujeta a secreto fiscal*".

Es, sin embargo, la 39 Asamblea General del CIAT de Buenos Aires en 2005[3] en la que el fomento de la transparencia ocupa un lugar central en las actividades del CIAT abordándose la cuestión desde una perspectiva más amplia e integral. Resulta muy relevante la ponencia a cargo del representante de Portugal que, tras analizar el marco conceptual de la transparencia en cuanto característica principal de la administración pública en un Estado de Derecho, describe y sistematiza de un modo exhaustivo las vertientes en las que se manifiesta la transparencia de una AT, de manera que su nivel de transparencia será tanto mayor cuanto más desarrolladas estén tales vertientes:

3 Véanse los documentos publicados en la web del CIAT sobre esta Asamblea **https://biblioteca.ciat.org/opac/book/4**

1. **Una Administración tributaria cuyo marco legal de actuación es claramente definido por la Ley**

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

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

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

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

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

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

   Para estos efectos además es esencial que la Administración tributaria posea instrumentos que, de una manera recurrente, le permita evaluar los índices de satisfacción de sus clientes, los contribuyentes, particularmente al nivel de atención e identificar las oportunidades de mejora y de ampliación de los servicios prestados.

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

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

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

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

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

En esta vertiente se atiende a la eficacia y la efectividad de la Administración tributaria, en tanto que son factores inductores de una mayor transparencia en la organización.

El aumento de la eficacia pasa en gran medida por la estandarización y uniformidad de procedimientos, siempre que ello sea posible. De esta uniformidad resulta una mayor igualdad en el tratamiento de los contribuyentes y una mejor definición de las expectativas de los mismos.

La inversión en la automatización es aquí esencial. La automatización de todos los procesos y procedimientos en cuanto ello sea posible y la inserción de los que no lo son en los procesos de work flow, se traduce en ventajas incuestionables al nivel de la eficacia de las organizaciones, volviéndose la respectiva actuación más transparente al asegurar una mayor uniformidad y mayor control de gestión.

En esta vertiente considero que es fundamental dar prioridad a la automatización de las áreas de cobro ejecutivo, de la selección de los contribuyentes para la inspección y de la tramitación de los procesos de la inspección.

La efectividad de la administración tributaria también es inductora de mayor transparencia. Una Administración tributaria eficaz es, entre otras características, aquélla que combate con éxito el fraude y a la evasión fiscales y que consigue recaudar el ingreso adecuado / debido. Esto implica una actuación exenta y uniforme que, de una parte, castiga a los contribuyentes infractores y, por otro lado, facilita la interacción con los contribuyentes cumplidores.

5. **Una Administración tributaria que evita o administra adecuadamente los "*conflictos de intereses*"**

A la Administración tributaria le compete la consecución de los intereses públicos. La transparencia de la administración tributaria se traduce, en la vertiente que ahora analizamos, en la certidumbre que el contribuyente tiene que tener, de que los funcionarios que trabajan con sus asuntos fiscales no son movidos por intereses personales y, como tal, aplican la ley de una manera exenta.

La identificación de las situaciones de conflictos de intereses pasa, en primer lugar, por la definición de un cuadro legal tan claro y comprensivo como sea posible, que asegure a los ciudadanos que el interés que se perseguirá por la administración pública es el interés público y no el interés particular del funcionario que maneja una cierta situación.

Adicionalmente, y porque difícilmente la ley puede prever apropiadamente todas las situaciones, también es esencial la aplicación de un sistema de «*buenas prácticas*» que permita asegurar la inexistencia, en cada caso, de conflictos de intereses.

6. **Una Administración tributaria en que existen bajos niveles de corrupción**

   La corrupción mina la confianza de los ciudadanos en el funcionamiento de la Administración Pública en general. La percepción o la sospecha de que la corrupción existe en la Administración tributaria potencia una menor responsabilidad del ciudadano ante el cumplimiento de las obligaciones que se derivan de la ley.

   Una Administración tributaria en que existen bajos niveles de corrupción puede más fácilmente "*imponerse*" ante el contribuyente.

   En esta área es muy importante la forma como la administración tributaria interactúa con sus trabajadores/funcionarios, siendo fundamental que, de una parte, sea exigente al nivel de la respectiva conducta ética y de la competencia profesional y, por otro lado, les asegure la apropiada formación profesional y de conducta y los remunere de una manera compatible con los niveles técnicos y de responsabilidad exigidos.

7. **Una administración tributaria que combate la evasión y el fraude fiscales**

   Sobretodo en los años más recientes, el fenómeno de la evasión y fraude fiscales ha estado mereciendo una atención redoblada, tanto de parte de los Gobiernos, como de los especialistas, como también de la propia opinión pública. Las razones para eso se vinculan, naturalmente, con la mayor conciencia de que tales prácticas, cuando alcanzan dimensiones significativas, plantean cuestiones importantes al nivel sea de la equidad fiscal y general, sea de la eficacia y de una saludable competencia en la economía, sea aun de la moral y del debilitamiento de las conductas sociales deseables, y, "*last, but not the least*", de los ingresos fiscales que los Presupuestos públicos necesitan. Debe agregarse que el fraude y evasión fiscales afectan el ingreso voluntario y minimizan un importante instrumento de la política económica, con especial significado para países que no poseen políticas monetarias y cambiarias autónomas, como es el caso de Portugal y de la mayoría de los Estados miembros de la Unión Europea. Es, así, indispensable el combate sistemático y eficaz a este fenómeno.

   El combate al fraude y la evasión fiscales permite además transmitir dos tipos de mensajes a los contribuyentes: por una parte, que la administración tributaria vela por el cumplimiento de la ley y, por otro lado, que las conductas abusivas o fraudulentas no se toleran, siendo claro que si los niveles de evasión y fraude fueran minimizados, se minimizan igualmente la «*tentación / oportunidad*" de desviaciones a los estándares / circuitos definidos para la administración tributaria por falta de "*motivo*" y la posibilidad de que existan distorsiones, inequidades y tratamientos desiguales para con los contribuyentes.

La lectura de los párrafos trascritos evidencia el carácter "*nuclear*" que la transparencia tiene en el ámbito de la AT que, de un lado, constituye una exigencia que caracteriza todos y cada de los elementos de su actividad y que, por otro, obliga a ser particularmente proactivo en la puesta en marcha de mecanismos e iniciativas para hacerla efectiva. Como señaló en la Asamblea General de Uruguay de 2010 la representante de Canadá el «*compromiso de una Administración tributaria con una dirección transparente y con responsabilidad en los resultados se puede demostrar de muchas maneras y a través de diferentes instrumentos*». La tendencia general de las distintas AA.TT. ha sido la de incorporar progresivamente estos instrumentos e iniciativas, aún mas necesarias, si cabe,

en el marco de referencia más amplio que implica el cumplimiento de los deberes y exigencias que imponen las leyes de transparencia generalmente adoptadas respecto de las que las Administraciones tributarias -por las implicaciones que ello tiene respecto a su propia actividad- no pueden aparecer como meros sujetos obligados «*pasivos*» sino que se deben constituirse en abanderadas y punta de lanza de su cumplimiento.

En esta misma línea son de destacar las ponencias que constituyeron el eje fundamental de la 45 Asamblea General del CIAT de 2010 -Quito, Ecuador- sobre la «*Moral tributaria como factor determinante en el mejoramiento de la eficacia de la Administración Tributaria*» y que giraron en torno a la construcción de un concepto como es el de la ciudadanía fiscal que se asienta en tres pilares fundamentales: El pacto social, la cohesión social y la acción ética de la Administración tributaria.

Los trabajos del CIAT en la promoción de la transparencia en la AT no se agotan con las diversas declaraciones e intercambio de experiencias efectuadas en el marco de sus Asambleas Generales. Antes al contrario, con el apoyo de la Agencia de Ingresos de Canadá y de la Agencia Tributaria española, el CIAT ha generado un buen número de productos que ofrecen a sus países miembros herramientas prácticas para la implementación concreta de medidas en una de las preocupaciones más acuciantes en la región [4].

Desde 2017 el Comité Permanente de Ética del CIAT ha retomado su actividad con fuerza incorporando nuevos países y miembros que se han organizado en tres subgrupos. El primero de ellos liderado por la AT de Canadá cuenta con la participación de los Estados Unidos y está encargado de la revisión y actualización de los distintos toolkits que requieren de una cierta actualización para incorporar algunas novedades y nuevos enfoques de esta última década. El segundo grupo, liderado por la Agencia Tributaria española, ha iniciado su actividad estableciendo un «*Marco de referencia para el aseguramiento de la integridad y los valores en las administraciones tributarias*» y continuará sus tareas modernizando el Manual de Control interno del CIAT para lo que contará con la participación de países como Honduras o Chile y, finalmente, el tercer grupo se ha encargado del presente documento que cuenta con la participación de representantes de las administraciones tributarias de Holanda, Portugal, Brasil y España.

3.2 TADAT. Tax Administration Diagnostic Assessment Tool

TADAT es una herramienta global impulsada por el FMI que puede ser usada por los países para identificar las debilidades y fortalezas de su administración tributaria. Como se indica en la Guía TADAT[5] las evaluaciones TADAT son útiles para: Facilitar este proceso de identificación, ofrecer información homogénea a autoridades, donantes, organismos internacionales y otros interesados en conocer la situación de distintas administraciones tributarias, establecer las bases para un programa de reforma, facilitar su gestión y controlar y evaluar sus resultados.

TADAT, por tanto, evalúa el desempeño de la administración tributaria en nueve áreas de desarrollo utilizando una metodología perfectamente detallada en todos sus aspectos que sigue el mismo enfoque que las herramientas "***PEFA***" con clasificaciones A, B, C y D en función de que la práctica del

4 Véanse en la Web del CIAT los documentos generados por los Grupo de Trabajo sobre Ética –Fases I y II- sobre la Promoción de la Ética de la Administración tributaria desde 2003 así como los elaborados por el Comité Permanente sobre Ética y Administración Tributaria del CIAT desde 2008.

5 *Véase TADAT FIeld Guide. November 2015 publicada en www.tadat.org*

desempeño de la administración evaluada sea consistente con las mejores prácticas internacionales o, por el contrario, se aleje de tales prácticas que son, por tanto, el término de comparación.

Fuente: TADAT FIeld Guide

Como no podría ser de otro modo, la rendición de cuentas y la transparencia constituye una de las principales áreas de evaluación del desempeño prevista en TADAT en cuanto que pilares fundamentales para una buena gobernanza tributaria.

En concreto, la Guía Metodológica dedica a este aspecto **el Área 9, Rendición de cuentas y Transparencia** señalando como término de comparación las siguientes mejores prácticas internacionales:

- Contemplar la supervisión externa de la AT a través de la obligación de informar al Parlamento (por ejemplo, a través de un informe anual), sobre el desempeño operativo y financiero de la administración tributaria, o la realización de auditorías financieras y de desempeño realizadas por la auditoría del Gobierno o que existan comisiones parlamentarias u organismos similares que investiguen a la alta dirección en relación con las constataciones de las auditorías externas.
- Prever la investigación independiente e imparcial de las reclamaciones de los contribuyentes con respecto a malas prácticas y mala administración de la AT. También es frecuente que los países tengan una dependencia de lucha contra la corrupción que, entre sus demás responsabilidades, supervisa las políticas de lucha contra la corrupción de la administración tributaria e investiga las sospechas de corrupción de sus funcionarios.
- Realizar el seguimiento e informe a la alta dirección de manera periódica, de las medidas adoptadas en respuesta a las recomendaciones del ombudsman tributario y la dependencia de lucha contra la corrupción.
- Adoptar normas y procedimientos éticos como códigos de comportamiento, declaración de intereses y bienes de los funcionarios de la administración tributaria y protección para los denunciantes de irregularidades que tengan como fin impedir que los funcionarios abusen del poder que les confiere su cargo.

- Contar con mecanismos de aseguramiento interno como autorización de transacciones; separación funcional de tareas; pistas de auditoría de las transacciones y actividades; seguridad física de los activos; control del acceso a registros electrónicos y manuales; y procedimientos de respaldo y recuperación.
- Establecer una unidad de auditoría interna responsable de asegurarle a la alta gerencia la solidez y cumplimiento de los marcos de control, gestión de riesgos y gobernabilidad internos de la administración así como una unidad de asuntos internos responsable de formular las políticas anticorrupción y de ética y asegurar que toda la organización se ciña a las mismas.
- Favorecer la participación de la ciudadanía a través de consultas a las partes interesadas y encuestas de los clientes. Se llevan a cabo una amplia gama de actividades de consulta a la comunidad, incluyendo a asociaciones comerciales e industriales, foros de coordinación basados en segmentos, seminarios interactivos y diversos canales donde se puede volcar impresiones (feedback). El sello distintivo de la buena práctica es involucrar también a los usuarios en forma directa en el diseño y / o pruebas de nuevos productos o mejoras a productos con anterioridad a su despliegue.
- Realizar encuestas periódicas para dar seguimiento a tendencias en la confianza del público en la administración tributaria.

En el desarrollo de esta metodología, TADAT incorpora unos indicadores de desempeño en materia de rendición de cuentas y transparencia en la gestión de la administración tributaria:

- P-9-25 sobre la existencia de mecanismos de aseguramiento interno.
- P-9-26 relativo a la supervisión externa de la Administración tributaria
- P-9-27 que evalúa los mecanismos para medir la confianza en el público en la Administración tributaria y
- P-9-28 sobre la publicación de actividades.

El indicador P-9-25 sobre la existencia de **mecanismos de aseguramiento interno** dispone, a su vez, de dos parámetros. El primero sobre el nivel de seguridad proporcionado por la auditoría interna, para cuya máxima calificación se requiere que la Administración tributaria disponga de una dependencia de auditoría interna independiente desde el punto de vista estructural subordinada directamente a un comité de auditoría, que exista un plan anual de auditoría interna que comprenda control internos, auditoría de sistema de TICs, auditoría financieras y que dicho programa prevea el alcance y escrutinio amplio de operaciones clave, contabilidad de ingresos y gestión financiera interna, que exista una capacitación periódica de los auditores, un repositorio de políticas y procesos y existan controles de sistemas de Tecnologías de la Información para detectar incidentes que pongan en riesgo la confidencialidad e integridad de la información en poder de la Administración tributaria.

Por su parte, el parámetro 2 de este mismo indicador establece los siguientes criterios: La existencia en la AT de una dependencia de asuntos internos o unidad equivalente que sea estructuralmente independiente, con facultades de investigación adecuadas, con participación en la formulación de políticas de integridad , ética y códigos de conducta, con relaciones de cooperación con otras instituciones y órganos y que mantienen estadísticas de actividades relativas a la integridad para la organización u dichas estadísticas se difundan.

El indicador P-9-26 relativo a la supervisión externa de la Administración tributaria, a su vez, contempla dos parámetros: el grado de supervisión externa del desempeño operativo y financiero de la administración tributaria y el procedimiento de investigación para sospechas de mala práctica y mala administración.

En el primero de los parámetros la máxima calificación A se obtiene porque se lleve a cabo una auditoría anual de los estados contables de la AT por parte de un organismo de revisión independiente (Auditoría General u otro organismo independiente), exista un programa anual de auditorías de desempeño operativo por parte de dicho organismo, que la administración actúa en respuesta a las constataciones de la revisión y se difunden públicamente las constataciones de la revisión externa o la respuesta de la Administración tributaria o del Ministerio de Hacienda.

En el segundo de los parámetros la máxima calificación se obtendrá si las mejoras prácticas se establecen en que el ombusdman tributario o entidad equivalente investiga de forma rutinaria los reclamos de los contribuyentes respecto del trato que recibieron en la Administración tributaria si hay información a la AT y al Estado de los problemas sistémicos encontrados si existe una dependencia de lucha contra la corrupción que supervise las políticas de lucha contra a corrupción y si se hace un seguimiento que informa a la alta dirección periódicamente de las medidas adoptadas en seguimiento de las recomendaciones del ombudsman tributario y de la dependencia de lucha contra el fraude.

Los indicadores P-9-27 sobre mecanismos para **medir la confianza en el público en la Administración tributaria y P 9-28 sobre la publicación de actividades, resultados y planes** están muy relacionados directamente con la transparencia de la gestión tributaria. En el primer caso se mide o evalúan, a su vez, el mecanismo para medir la confianza del público en la Administración tributaria estableciéndose la mejor clasificación cuando existe un tercero independiente que realiza una encuesta basada en una muestra representativa al menos cada dos años para monitorizar las tendencias de la confianza pública respecto de la AT y los resultados de la encueta se dan a conocer pasados 6 meses desde su realización y la AT toma en cuenta los resultados de la misma para revisar su marco de integridad y las campañas de relaciones públicas.

Por su parte, el indicador P-9-28 mide la publicidad de actividades, resultados y planes estableciéndose dos parámetros: El grado en que se hace público el desempeño financiero y operativo de la oportunidad de la publicación, así como el grado en que se hacen públicas las tendencias y planes futuros de la Administración tributaria. Para el primero de ellos las mejores prácticas se cifran en que exista un informe anual en el que se reseñe el desempeño financiero y operativo total de la administración tributaria y que ese informe se haga público dentro de los seis meses del término del ejercicio fiscal. El segundo de los parámetros hace referencia al grado en que se hacen públicas las tendencias y planes futuros de la AT y la oportunidad para su publicación. En este caso, la máxima calificación se obtiene porque los planes estratégicos y operativos se hacen públicos con antelación al período al que abarcan.

Dado el carácter trasversal de esta importante materia un examen más amplio de la herramienta TADAT pone de manifiesto que se contemplan otros indicadores relacionados con la transparencia en el desempeño de las tareas de la administración tributaria en otras áreas objeto de la evaluación. Así, por ejemplo, respecto a los instrumentos que favorecen la transparencia en la administración tributaria, el indicador **P3-7 evalúa el alcance, la actualidad y accesibilidad de la información del contribuyente** examinando parámetros como la variedad de la información disponible, la medida en que dicha información está permanente actualizada, la facilidad de acceso a la información o el tiempo necesario para evacuar consultas o respuestas al contribuyente. En el caso de esta área las mejores prácticas se cifran en la existencia de información sobre las principales obligaciones del contribuyente y derechos de los mismos y la facilidad con que se ofrece esta información, así como su puesta a disposición adaptada a las principales necesidades específicas de los principales segmentos de contribuyentes, intermediarios impositivos y grupos desfavorecidos. En este mismo indicados el mide o evalúa la existencia de procedimientos en funcionamiento y personal técnico especializados para asegurar que la información esté actualizada y que se ponen en conocimiento

de los contribuyentes las modificaciones legislativas y de política administrativa mediante comunicaciones específicas antes de que dicha normativa entre en vigor. Del mismo modo, se mide la facilidad con que los contribuyentes pueden obtener información de la AT señalándose como buena práctica que se bride una amplia gama de productos o programas proactivos de educación al contribuyente por medio de seminarios, encuentros con grupos de contribuyentes, la existencia de diferentes canales de comunicación y servicios amigables, la gratuidad de los servicios para los contribuyentes y la existencia de información y facilidades de auto-servicio para contribuyentes e intermediarios.

En el indicador P-3-8 se mide el **alcance de las iniciativas para reducir costes de cumplimiento** examinándose cuestiones como la existencia o no de declaraciones pre-llenadas, la protección de la confidencialidad para las consultas en línea, la reducción de cargas, etc. Las mejores prácticas se cifran en la existencia de facilidades de contabilidad e información simplificadas para pequeños contribuyentes (registros contables sencillos, declaraciones pre-llenadas) la realización de análisis de rutina de las preguntas frecuentes y las malas interpretaciones habituales de la ley detectadas mediante actividades de inspección y atención con miras a mejoras los productos y servicios informativos, las facilidades on line que brindan al contribuyente acceso a inscripciones y detalles de cuentas fiscales durante 24 horas o la revisión periódica de declaraciones y formularios para asegurar que se exige la información realmente necesaria para la gestión tributaria .

En el indicador P-3-9, se mide la **capacidad para recabar las opiniones de los contribuyentes sobre la cantidad y calidad de los servicios recibidos** midiendo no solo el uso y frecuencia de los métodos empleados para recabar estos comentarios -encuestas de opinión, foros de participación, etc.- sino también el grado en que se toma en cuenta dichos comentarios para el diseño de procesos y servicios al contribuyentes estableciéndose las mejores prácticas en que la administración recaba observaciones de los contribuyentes de forma periódica a través de encuestas y correo electrónico, teléfono, sitio web y de que un tercero independiente realiza una encuesta basada en una muestra estadística válida de segmentos de contribuyentes al menos una vez cada tres años para monitorizar las tendencias de opinión de los contribuyentes respecto de los servicios y productos de la AT.

Por su parte, y en esta misma línea, el área de desempeño nº 6 incorpora la evaluación sobre la exactitud y corrección de la información declarada e incorpora parámetros sobre distintos instrumentos al servicio de la transparencia en la gestión tributaria como **son las estimaciones sobre fraude y evasión, la existencia de iniciativas en materia de cumplimiento cooperativo o la existencia de planes de auditoría y su publicidad.**

Finalmente, en el área de desempeño nº 7 de resolución efectiva de litigios, se evalúa la **publicidad de la información al contribuyente sobre el proceso de resolución de litigios y su efectividad** de manera que éstos sean conscientes de tal información para el correcto el ejercicio de sus derechos.

3.3 La Guía para el desarrollo de la Ética de la Organización Mundial de Aduanas OMA

La transparencia es también el objeto de capítulo propio en la Guía para el desarrollo de la Ética de la OMA, organización mundial que contabiliza en la actualidad 182 miembros, responsables del 98% del comercio mundial.

La Guía pretende proporcionar un marco práctico para la implementación y el fortalecimiento de la ética. El factor de transparencia se considera uno de los 10 factores esenciales previstos en la Declaración de Arusha revisada. En el glosario de la OMA, la transparencia se define como “la medida

en que las políticas y prácticas comerciales, así como los procesos que conducen a su aplicación, son abiertos y previsibles. Específicamente, la Declaración revisada de Arusha señala:

> "*Los clientes de Aduanas tienen derecho a esperar que las transacciones que llevan a cabo con él tengan un alto grado de certeza y previsibilidad. Las leyes, reglamentos, procedimientos y directrices administrativas de aduanas deben hacerse públicos, de fácil acceso y aplicados de manera consistente y consistente. La base sobre la cual se pueden ejercer los poderes discrecionales debe estar claramente definida. Deben crearse procedimientos de apelaciones y apelaciones administrativas para permitir a los clientes impugnar o reconsiderar las decisiones tomadas por la Aduana. Deben establecerse cartas de servicio al cliente o estándares de mano de obra que especifiquen el nivel de servicio que los clientes pueden esperar de la Aduana*".

La metodología utilizada en la Guía consistió en la elaboración de una lista recapitulativa que sirve al propósito de la autoevaluación u otro tipo de iniciativa, proporcionando un modelo que facilite la aplicación de estrategias prácticas, concebidas especialmente para las administraciones aduaneras. Por lo tanto, se considera importante evaluar:

Publicación de leyes, reglamentos, procedimientos y directrices administrativas

- Hasta qué punto los usuarios tienen información suficientemente precisa, consistente, accesible y fácil de usar que permita el cumplimiento de sus compromisos con la administración.
- ¿Qué mecanismos existen para informar y divulgar nuevas iniciativas, decisiones o cambios en disposiciones y procedimientos legales que puedan afectar a los contribuyentes (notas informativas, instrucciones de rutina, advertencias al usuario, etc.).
- ¿Qué procedimientos existen para informar a los usuarios sobre sus derechos cuando se ocupan de la administración y cómo se comunican estos procedimientos.
- ¿La información esencial sobre normas, políticas, estándares y prácticas se resume o simplifica en carpetas, folletos, etc.? Y estos documentos se traducen a diferentes idiomas (si es necesario y si es posible) para una difusión más amplia.
- Hasta qué punto se consultan a los contribuyentes para determinar sus necesidades de información y los medios de comunicación que prefieren como forma de contacto (encuestas de satisfacción).
- ¿Qué mecanismos existen para las relaciones con los medios? Por ejemplo: existen memorandos de entendimiento para la cooperación con los medios de comunicación, especialmente para la difusión de información sobre revisiones de reglas, procedimientos, etc.

Seguimiento

- Se evalúan y analizan los casos de incumplimiento de los procedimientos fiscales y aduaneros para determinar si existe una comunicación inadecuada por parte de la administración que cause restricciones.
- Si existen mecanismos que garanticen que las decisiones, procedimientos e informaciones proporcionadas se aplican de manera uniforme en todos los servicios, con el fin de evitar información o despachos diferentes en relación con un mismo procedimiento.
- Si las desviaciones de las reglas y procedimientos establecidos son reportados y justificados.

- Si existen programas de formación continua para entrenar y reciclar a los empleados, garantizando no sólo que ellos tengan un buen desempeño a través de la adquisición de conocimientos e información sobre procedimientos, normativos y prácticas aplicables.
- Si existe divulgación de las notas informativas o directrices administrativas emitidas a todos los empleados.
- Si la información disponible es fácilmente accesible a través de bases de datos públicas que contemplan decisiones anteriores.
- Si AT actualiza regularmente los cambios legislativos, políticas, reglamentos, su sitio web y si éste proporciona una sección de preguntas frecuentes, etc.

Poderes discrecionales

- Si los criterios sobre los poderes discrecionales que se ejerzan por los funcionarios públicos están claramente definidos y si son fácilmente accesibles al público.
- Si se produce un error en el procedimiento administrativo, los contribuyentes se informarán sobre los motivos de la decisión errónea.
- Si existen sistemas de apoyo a los empleados para la toma de decisiones de manera uniforme y si estas bases de datos se actualizan regularmente.
- Si cuando se toman decisiones, las razones de la decisión se documentan claramente por escrito y se archivan para su revisión futura.

Recursos

- ¿Qué mecanismos de revisión y reparación se aplican para permitir que los usuarios soliciten recurso, revisión o impugnación de decisiones adoptadas por la administración y se beneficien de una solución independiente, y si se publican y fomentan los procedimientos seguidos.
- Si existen mecanismos de recurso externo, independientes, además de los mecanismos internos de control.
- Interacción con los usuarios
- Si las cartas de usuario o de los servicios se han desarrollado para informar de forma clara a los usuarios sobre el nivel de servicio que pueden esperar.
- Hasta qué punto los estándares de servicio son realistas y probables de ser apoyados por los sistemas y recursos de la organización.
- Si las cartas de usuario son divulgadas y exhibidas en los servicios y en lugares públicos de concentración de personas y si están disponibles en formato impreso y divulgadas en los medios y de forma electrónica, siendo revisadas regularmente para reflejar el cambio de tiempos y realidades.
- Si los empleados son conscientes de los estándares contenidos en las cartas de usuario y si la organización tiene patrones internos que detallan el período de tiempo de respuesta a los contribuyentes en caso de reclamación.

Mecanismos de informes y rendición de cuentas

- Si los mecanismos fueron desarrollados e implementados para monitorear y evaluar las tareas ejecutadas por la organización en relación con los estándares establecidos.
- Si los resultados obtenidos en el desempeño de las tareas fiscales y aduaneras se publican (en Internet, en un informe anual, etc.).

La Guía presenta como ejemplos de buenas prácticas:

- Mecanismos de investigación disponibles para contribuyentes y empleados
- Adopción y divulgación de cartas de Usuarios y formación de funcionarios sobre esta temática
- Existencia de estándares normalizados internos de rendimiento y control
- Nuevos enfoques para la difusión de información (por ejemplo, el uso de los medios y la Internet)
- Establecimiento de reglas de comunicación con los medios
- Publicación de los motivos de las decisiones adoptadas por las AA.TT.
- Existencia de mecanismos de revisión y recurso eficaces, accesibles e independientes
- Procedimientos oficiales de consulta de decisiones previas de clasificación y evaluación.
- Sistemas de seguimiento y análisis de reclamaciones que garanticen la revisión y el procesamiento rápido de las reclamaciones
- Creación de pistas de auditoría que faciliten el seguimiento del ejercicio de las competencias discrecionales de los funcionarios

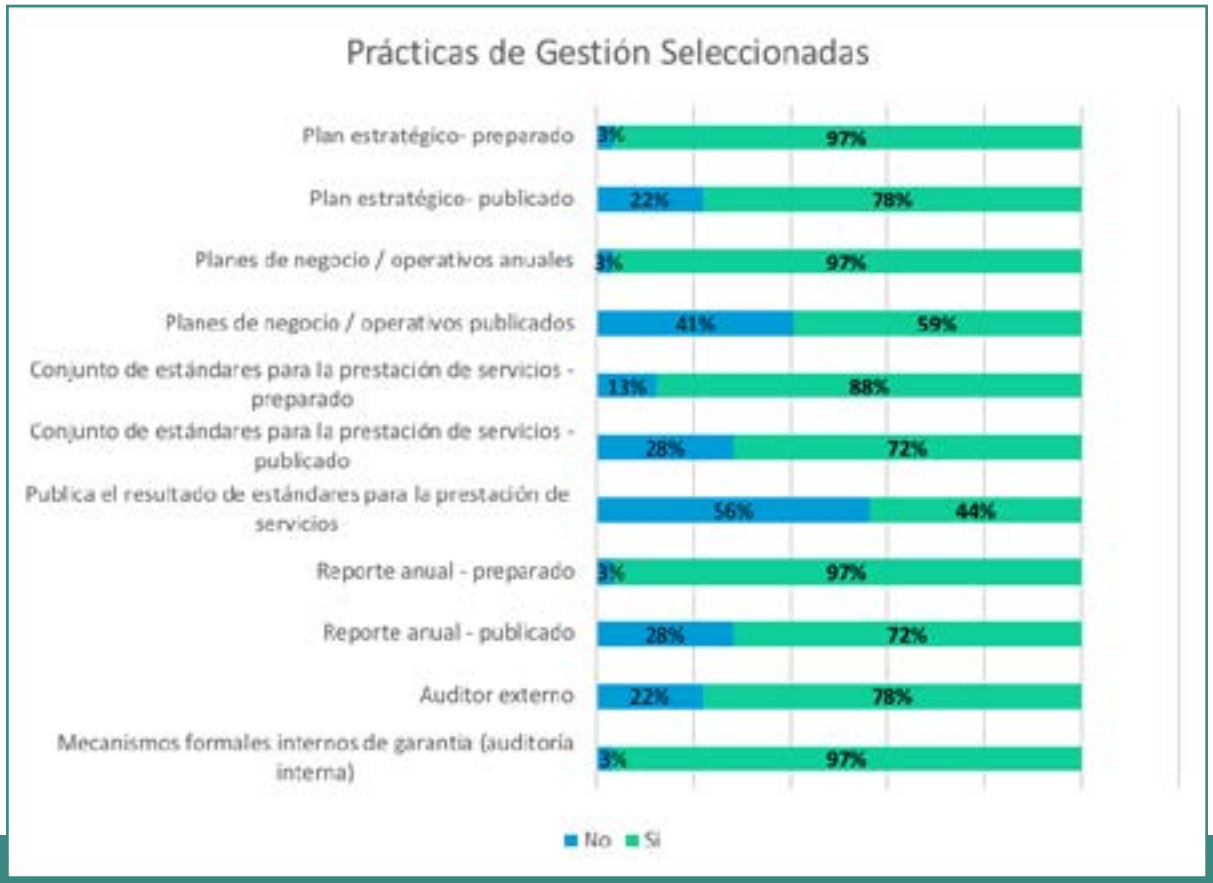
3.4 International Survey on Revenue Administration (ISORA)

Se trata de una herramienta de información desarrollada conjuntamente por el FMI, CIAT, IOTA y la OCDE que ofrece datos de las AA.TT. por medio de una encuesta única y homogénea dirigida a las administraciones de ingresos de 148 países.

La encuesta recopila datos de recaudación, estructura institucional, presupuesto y recursos humanos, segmentación y registro de contribuyentes, presentación de declaraciones y pago, atención al contribuyente y educación tributaria, recaudación coactiva de las deudas, inspección, auditoria e investigación del fraude fiscal y mecanismos de resolución de conflictos.

En este documento de trabajo ofrecemos una primera aproximación a los datos recopilados para 32 países miembros de CIAT en 2015 centrándonos en las materias relacionadas con la transparencia en la gestión tributaria y en los instrumentos para alcanzarla.

Los resultados de ISORA 2015 correspondientes a estos países ponen de manifiesto como la gran mayoría de los países CIAT disponen de planes estratégicos, operativos, reporte anual de actividades, etc. Sin embargo, cuando se trata de la publicación de tales documentos el número de países desciende de manera que un 41 por cien de los países no publica, por ejemplo, los planes operativos o un 28 por cien no procede a la publicación de informes anuales de actividad lo que indica que existe una importante área de mejora en la que implementar las mejores prácticas internacionales en la materia a la que nos hemos referido con anterioridad y que más adelante detallaremos.



Por su parte, de esta misma encuesta resulta que la mayoría de los países del CIAT disponen de un documento en el que se exponen los derechos de los contribuyentes.

Uno de los instrumentos más interesantes al servicio de la transparencia es la utilización de servicios electrónicos en la Administración Tributaria. En este caso, la encuesta ISORA ofrece el siguiente perfil en el uso de medios electrónicos que pone la manifiesto la enorme importancia que tienen dichos medios y el uso cada vez mas intenso que se está dando a estos.

Por su parte, entre las mejores prácticas en la administración tributaria destaca la de abordar una relación cooperativa con los contribuyentes. En la encuesta ISORA 2015 correspondiente a los 32 países del CIAT se ve cómo casi la mitad de los países trabajan en este enfoque cooperativo y cómo se da una gran prioridad a alcanzar este enfoque por parte de un buen número de países.

Para finalizar, los datos de ISORA para cada uno de los países en materia de publicación y elaboración de estudios de "Tax gap" ofrecen una situación desigual y refleja además que el porcentaje de los países que publican tales análisis desciende.

Datos como los anteriores ponen de manifiesto que existe una cierta generalidad en la utilización de los instrumentos dirigidos a alcanzar una AT transparente, sin embargo, sigue existiendo mucho camino por recorrer y los esfuerzos por constituirse en una AT modélica en cuanto a la transparencia y el desempeño ético en la gestión deben continuar entre los distintos países del CIAT.

3.5 Cuestionario del Comité Permanente de Ética del CIAT. Resultados 2018

Para complementar los trabajos desarrollados para este documento se envió en el segundo semestre de 2017 a los distintos países miembros del CIAT una encuesta con más de 90 preguntas en materia de transparencia y desempeño ético con la finalidad de disponer de información general y específica sobre acciones y medidas dirigidas a alcanzar la transparencia en los países del CIAT. La encuesta no se dirige a evaluar, calificar o comparar la situación de la transparencia en las administraciones encuestadas sino a poner de manifiesto un catálogo ordenado de instrumentos y posibilidades al servicio de la transparencia que pueden utilizarse, junto con la descripción de las mejores prácticas, para abordar esta materia y exponer un estado de situación más allá del tratamiento estadístico, de medición o comparación que pudiera darse a la misma. Para facilitar su conocimiento se publica como Anexo de este documento las preguntas dirigidas a los países. Hasta la fecha de elaboración de este documento se han recibido contestaciones de 14 países miembros (Argentina, Bolivia, Brasil, Canadá, Chile, Costa Rica, España, Holanda, Marruecos, Méjico, Paraguay, Portugal, República Dominicana y Uruguay), a los que se agradece su colaboración.

Es voluntad del Grupo de Trabajo constituido en el Comité Permanente de Ética del CIAT continuar en 2018 con el estudio, análisis y publicación de los datos que ofrece la encuesta e incorporar las contestaciones de otros países miembros además de los 14 países mencionados.

4 Catálogo de Buenas Prácticas

En el contexto de las buenas prácticas para la transparencia hay que señalar que en varios países se han adoptado normas de transparencia y buena gobernanza que las administraciones fiscales (con ciertas excepciones) están obligadas a cumplir tanto en lo que se refiere a la información institucional que deben ofrecer al ciudadano como en relación con el ejercicio del derecho de acceso a la información producida. Sin embargo, además del hecho de que muchas de estas obligaciones deben cumplirse en este marco general de transparencia las Administraciones Tributarias, precisamente a causa de la misión que se les confía, deben liderar la promoción de la transparencia en la gestión pública.

Para ello, es conveniente contar con un catálogo de instrumentos y herramientas al servicio de la transparencia y del desempeño ético como el que se expone a continuación.

4.1. La información institucional sobre la gestión

La eficacia institucional de las AA.TT. en su función esencial de recaudación de los ingresos públicos que financian la aplicación de políticas de promoción del bienestar de los ciudadanos depende, en gran medida, de la predisposición ciudadana a cumplir voluntariamente sus obligaciones fiscales. El cumplimiento de estos deberes cívicos es tanto más elevado cuanto mayor es la confianza en la administración y en los poderes públicos. Una de las vertientes de la promoción de esta confianza reside en la percepción que los ciudadanos tienen de la administración, de la forma en que ésta se da a conocer que evidencia el cumplimiento de la ley y su vinculación al interés público.

En esta medida la información institucional de gestión disponible en la mayoría de los países en el portal internet de las Administraciones constituye un instrumento básico para la aplicación del principio de la administración abierta y una prueba de transparencia organizativa. Su contribución efectiva a la transparencia depende de la fiabilidad y actualización permanente de la información publicitada. En este contexto, es internacionalmente aceptado que la información institucional que debe estar disponible y libremente accesible por el público incluya al menos los siguientes instrumentos de gestión:

4.1.1. El conocimiento de la estructura organizativa

La definición clara de funciones es la base para la definición clara de responsabilidades tanto institucionales como individuales y para la rendición de cuentas. La opacidad o secretismo de los procedimientos y las relaciones que se establecen entre los funcionarios de las Administraciones tributarias y los contribuyentes y operadores económicos crean el riesgo de prácticas de favorecimiento indebido con contrapartidas ilegales o irregulares. En esta medida, el conocimiento de la estructura orgánica de la organización, de su marco de competencias y de los titulares de los cargos es la cara visible para el ciudadano común de la administración tributaria y su cadena de responsables.

Conocer a los titulares de cargos dirigentes que representan las administraciones significa conocer sus recorridos profesionales siendo una buena práctica la publicación de notas biográficas / CV. La publicidad de sus direcciones institucionales es igualmente deseable y favorece la transparencia de la organización.

El portal de internet no es la única vía de conocimiento. La AT no puede estar alejada de la evolución de la sociedad y, por ello, debe utilizar otras formas de darse a conocer, en particular, las redes sociales aprovechando las posibilidades de ese medio de interconexión con la sociedad para promover su imagen y su aportación a los fines generales.

4.1.2 Planes de actividades

La puesta a disposición del público de un plan de actividades de la AT que específicamente contenga la planificación periódica estratégica, operativa y las formas de medición de resultados, junto con el conocimiento de los servicios responsables de su concreción, constituye una efectiva forma de que la AT se dé a conocer, publicitar su razón de ser y los compromisos públicos que asume. Los planes de actividades deben contener indicación de objetivos estratégicos de la administración, objetivos operacionales, indicadores y metas, servicios responsables e indicación de las principales actividades que serán desarrolladas para alcanzar los objetivos planeados. La oportunidad de la publicación de tales planes es un factor importante siendo deseable que ocurra hasta el final del primer trimestre del año al que se refiere.

4.1.3 Informes anuales de los resultados

La rendición de cuentas es indisociable de la transparencia institucional y refuerza la confianza de la sociedad civil en las AT. La forma de concretar se traduce en la elaboración periódica del informe de actividades que debe evidenciar el grado de cumplimiento del plan de actividades en función de las metas propuestas para los objetivos que se propuso (informe operacional) y de los gastos anuales, exponiendo, en particular, los gastos corrientes, de personal, de funcionamiento de los servicios, así como las inversiones.

Esta rendición de cuentas, normalmente de carácter anual, debe someterse a la tutela y control gubernamental y, en algunos países, al Parlamento constituyendo una especie de autoevaluación de la propia administración tributaria. Por lo tanto, es relevante que el informe de actividades sirva también como referencia para la evaluación del desempeño de la AT y que sea publicitado permitiendo así no sólo el escrutinio público de la actividad desarrollada sino también facilitar la percepción que el ciudadano pueda tener de la AT a través de la evaluación llevada a cabo por otra entidad. En estos casos, es importante su divulgación por todos los funcionarios que, en consecuencia, pueden ver su contribución reflejada en la evaluación de la organización.

4.1.4 Las estadísticas de ingresos tributarios

La información estadística, por tipo de impuesto, que evidencie los niveles de cobro y que permitan análisis comparativos en el tiempo debe estar disponible en el portal de las AT y ser de libre acceso. Debe ofrecer datos sobre la serie histórica para todos los conceptos fiscales que permite conocer la tendencia de su evolución con explicaciones suficientes y objetivas sobre la evaluación de la recaudación por cada uno de los conceptos incluyendo las previsiones de recaudación en el marco del proceso presupuestario.

4.1.5 Publicación del resultado de las acciones de lucha contra el fraude y la evasión fiscal

Para el ciudadano o empresa cumplidor de las obligaciones fiscales es importante conocer y saber que las AT detectaron y actuaron en las situaciones de incumplimiento. Por lo tanto, la información sobre los resultados globales de las acciones de control -inspección- contribuyen a reforzar la

confianza del ciudadano y el operador económico y son un medio disuasorio de prácticas de fraude y evasión fiscal en la medida en que ponen de manifiesto la capacidad de actuación AT en la detección y corrección de incumplimiento fiscal y aumentan la percepción social del riesgo de no cumplir o de hacerlo inadecuadamente.

4.1.6 Cartas de los servicios, campañas e información al ciudadano

La divulgación de las Cartas de Servicios y otra información pertinente dirigida a los ciudadanos en las que consten, en particular, los derechos que le asisten en su relación con los servicios refuerzan la conciencia fiscal y promueven actitudes responsables interna y externamente. Estos derechos incluyen, al menos, la atención cortés, clara y rápida, por orden de llegada, el respeto a determinados segmentos de la población de atención prioritaria (ancianos, embarazadas...), con información sobre los procedimientos más simples y rápidos para el cumplimiento de sus obligaciones, el traslado para otros servicios en función de la especialidad técnica, el conocimiento de la identidad del funcionario en front-office, y la posibilidad de reclamar de la atención.

También las campañas en los medios (radio, TV, prensa, redes sociales) y en la pagina web permiten a los ciudadanos alcanzar la generalidad del mensaje de aproximación y transparencia de la AT, promueven actitudes responsables en el cumplimiento de las obligaciones tributarias ofreciendo la imagen de una moderna administración tributaria, efectiva y próxima al ciudadano.

4.2 El fomento de las vías de participación de los ciudadanos

La Recomendación de la OCDE sobre la Integridad Pública (2017) señala, en la promoción de la transparencia, la importancia de involucrar a todas las partes interesadas, incluido el sector privado, la sociedad civil y los individuos en el desarrollo e implementación de políticas públicas.

4.2.1 Consulta pública previa a la adopción de actos legislativos y reglamentarios

El acceso en la fase de preparación y desarrollo de políticas públicas a todas las partes interesadas, incluido el sector privado y la sociedad civil, es un indicador de transparencia de la actividad pública. Esta audiencia o pronunciamiento previo sobre el contenido de los actos legislativos y reglamentarios debe favorecerse en marco del sistema legal vigente y constituye una fuente de información relevante para las AT para la mejor conformación de las propuestas que se presentan a los responsables políticos.

4.2.2 Foros de grandes empresas

Los foros de grandes empresas permiten no sólo acercar la AT de los contribuyentes que más contribuyen a los ingresos recaudados sino también conocer las dificultades específicas, propuestas y expectativas que más le afectan. Además, reducen espacios para las formas de relación más o menos “secretas” de funcionarios con empresas representativas de grupos de interés y, por lo tanto, con riesgo de favorecer indebidamente o de crear contrapartidas ilegítimas. La realización de estos foros puede ser planificada e institucionalizada incluso por sectores de actividad y sus resultados o principales conclusiones llevadas al conocimiento de los decisores en un marco de transparencia que disminuye los incentivos para el abuso de posición pública en favor de intereses privados.

4.2.3 Promoción de seminarios y encuentros

La promoción de seminarios, encuentros con asociaciones representativas de los sectores de la economía directamente involucrados en las políticas perseguidas o con representantes de órdenes profesionales permiten involucrar a los interesados en la concepción de medidas, en la previsión de dificultades o, cuando ya estén implementadas las medidas en la búsqueda de soluciones. La información de retorno de estos encuentros es relevante y útil para la evaluación de las medidas o productos y permite la corrección de limitaciones que puedan preverse.

4.2.4 Encuestas de satisfacción

La evaluación pública a través de encuestas abiertas al ciudadano/contribuyente o a grupos de usuarios especiales, por ejemplo, asociaciones profesionales representativas de determinados sectores o de profesionales (contables, operadores aduaneros, notarios, entre otros), constituye un relevante instrumento de conocimiento de la percepción que la sociedad tiene de las AT y de su desempeño. Los resultados de las encuestas, disponibles en el portal de AT, son una importante contribución a la mejora continua de los servicios disponibles y permiten también alcanzar los índices de satisfacción en la relación con la AT conjugando los niveles de utilización y la calidad percibida con los restantes canales de comunicación y atención.

Los resultados se publicarán y servirán internamente para analizar y ponderar las medidas de mejora para satisfacer las demandas y las expectativas de sus usuarios. Por ejemplo, si de una encuesta sobre la calidad del portal de AT resulta que una determinada información relevante no es localizable con mediana facilidad por un usuario común, tal constatación puede dar lugar a la oportuna mejora y perfeccionamiento del portal. Como buenas prácticas, se favorece que tales encuestas deben ser periódicas (anuales o bienales, preferentemente, dependiendo de los medios internos disponibles para el tratamiento de la información que de ellos resulte) y los resultados publicados en el propio portal o en el informe de actividades anual.

4.2.5 El tratamiento sugerencias y de reclamaciones

En una administración fiscal moderna con vocación de servicio al ciudadano es esencial establecer canales de participación ciudadana que permitan transmitir a la administración sus opiniones, preocupaciones y demandas y atender las quejas y sugerencias (en el caso de España a través del Consejo de Defensa del Contribuyente; otras administraciones tienen una unidad propia para la gestión de la relación con contribuyente). Las sugerencias y las meras reclamaciones en el momento de la atención al público son un importante medio de conocimiento de las insuficiencias o defectos percibidos. Por tanto, debe garantizarse su efectiva recepción, tratamiento y comunicación de los resultados. Muchas administraciones ofrecen específicamente un canal del portal al efecto. Otras, que no lo tienen, admiten su presentación por cualquier medio. Pero incluso cuando sean presentadas en los servicios locales debe informarse de ellas al órgano central para facilitar su tratamiento y respuesta homogénea. Es importante que existan reglas internas de los procedimientos a seguir, claras y ampliamente difundidas, que garanticen su registro y tratamiento en cuanto que las quejas en la atención que son un importante indicador o termómetro del nivel de calidad de la relación entre la AT y el ciudadano.

4.3 La información dirigida al ciudadano y el uso de las tecnologías de la información y comunicación en las AA.TT

Uno de los instrumentos esenciales para aumentar la transparencia en la AT se relaciona con:

- La divulgación de leyes y doctrina administrativa.
- La difusión de consultas y criterios administrativos.
- Las consultas sobre el estado de los procedimientos y archivo electrónico (consulta sobre el estado del proceso de devoluciones, solicitud de datos fiscales y servicios similares, por ejemplo);
- La cercanía al contribuyente por medios electrónicos.
- La digitalización de las AA.TT.

4.3.1 La divulgación de las leyes y doctrina administrativa

La divulgación oportuna de leyes y reglamentos a los ciudadanos y empresas, así como de las orientaciones administrativas para su aplicación e interpretación uniformes es un importante instrumento para promover la transparencia, la igualdad y la seguridad jurídica y el fomento de la confianza en la AT. Al mismo tiempo, disminuye el margen de interpretación individual y la decisión de acuerdo con criterios subjetivos, sobre todo, en el ejercicio de poderes discrecionales, mitigando con ello el riesgo de favores indebidos o de contrapartidas ilegítimas.

4.3.2 Utilización de la tecnología para mayor cercanía al contribuyente

La utilización de las nuevas tecnologías de información en relación con el contribuyente promueve la transparencia y la rendición de cuentas al tiempo que facilita el cumplimiento voluntario de las obligaciones. Se incluyen en este ámbito la prestación de servicios de información y de aclaración de dudas a través de Centros de Atención Telefónica -CAT's- y del “e-mostrador”, disponible en el portal Internet de AT, en sustitución de la tradicional atención presencial. El servicio de atención electrónica "e-mostrador" está disponible 24 horas y permite colocar un variado conjunto de cuestiones disminuyendo significativamente las necesidades de desplazamientos físicos de los contribuyentes a los servicios locales, y consecuentemente los costes tanto para el contribuyente y para el Estado.

Estos medios de relacionamiento remoto con los contribuyentes permiten también la formulación y puesta a disposición en el portal de FAQ's -preguntas frecuentes- que pueden ser dirigidas a segmentos o categorías de contribuyentes.

La utilización de las nuevas tecnologías en la prestación de servicios de información contribuye al aumento del nivel de confianza y transparencia de la AT entre los contribuyentes, permitiendo optimizar el manantial de información comunicado por los contribuyentes a la AT y los recursos tecnológicos a disposición de la AT, eliminando o disminuyendo los contactos personales. La capacidad de respuesta, la calidad y celeridad de estos medios son objetivamente mensurables y rastreables.

4. 3. 3 Digitalización de la administración tributaria

Hay que poner de manifiesto la intensa relación que existe entre una gestión abierta y transparente de la AT y la digitalización, relación que va más allá de la mejora de los servicios de la administración tributaria y que afecta o se relaciona con todas sus áreas de actividad y el modo en que se desenvuelve. Los avances tecnológicos de los últimos años permiten consolidar una nueva forma de trabajar en la AT en la que la tecnología es clave al permitir mejores servicios y utilidades: Declaraciones pre-llenadas, atención personalizada, pagos electrónicos, facturación electrónica, notificaciones por medios electrónicos, sistemas automatizados para la tramitación de aplazamientos o acuerdos de pago, tramitación electrónica de procedimientos tributarios, nuevas herramientas para la gestión de riesgo y la selección de contribuyentes, explotación y tratamiento masivo de datos, tecnología de "big data", blockchain , etc. son desarrollos y aplicaciones que no son ciencia ficción, están ya muy presentes en la AT y cada vez con mayor intensidad. Todas ellas contribuyen de un modo esencial a un mejor desempeño abierto, ético y transparente de la AT.

4.3.4 Publicación de "consultas tributarias e información vinculante"

La mayoría de los sistemas fiscales actuales prevé el instituto de las "informaciones vinculantes", decisiones tomadas por la AT sobre la base de la interpretación de las normas tributarias a las solicitudes concretas solicitadas por los contribuyentes en relación con una determinada situación fiscal, prestadas en plazos legalmente fijados. La buena práctica de proceder a la divulgación de la información vinculante emitida que aclara las dudas planteadas permite una mayor divulgación de la aplicación práctica de las normas fiscales por la administración tributaria, así como el control externo de esa misma aplicación, concretando el principio de transparencia y de administración abierta. Adicionalmente, reduce la necesidad de que otros contribuyentes recurran a este mecanismo legal, promueve la mejora de la relación entre contribuyentes y operadores económicos y AT, refuerza la imagen de la AT y la reducción de la conflictividad con los contribuyentes. La divulgación oportuna en el portal de AT de la información vinculante emitida constituye un indicador de transparencia.

4.3.5 La prestación de servicios de información sobre el estado tramitación de los procedimientos

La prestación de servicios de información sobre el estado de los procedimientos es una de las formas de garantizar la transparencia. Esta información está sujeta, por regla general, a normas de procedimiento administrativo que restringen el acceso a las personas interesadas o que demuestren tener un interés legítimo en la obtención de la información. Una vez concluidos los procedimientos, la información en archivo, siempre que no se refiera a la información protegida por obligación de confidencialidad -en particular la información con datos personales- está sujeta al principio de la administración abierta y, por regla general, al acceso a las decisiones de la administración. La mejor práctica es facilitar la comunicación parcial siempre que el documento esté sujeto a restricciones de acceso y sea posible expurgar la información relativa a la materia reservada.

4.4 El refuerzo de los órganos internos de control

El control interno ha sido ampliamente definido por el Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway (COSO) en "Control Interno - Marco Integrado", como"un proceso efectuado por la junta directiva de una entidad, la administración y otro personal diseñado para proporcionar una garantía razonable con respecto al logro de los objetivos en las siguientes categorías:

- Eficacia y eficiencia de las operaciones;
- Fiabilidad de los informes financieros; y
- Cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables.

Del mismo modo, se indica que: *"El control interno es una parte integral de la gestión dentro y entre los ministerios, y está destinado a garantizar que las operaciones sean confiables y cumplan con las leyes, regulaciones y políticas aplicables, de modo que se minimice la incidencia de pérdidas, desperdicios y fraudes. Los procesos de control interno pretenden equilibrar el riesgo con el costo, a fin de mejorar la probabilidad de que se cumplan los objetivos de la política. Un sistema de control interno sólido se basa en un enfoque basado en el riesgo para el control interno, y está supervisado por la función de auditoría interna profesional e independiente, que está en su lugar para minimizar la probabilidad de error, fraude y prácticas antieconómicas. Al hacerlo, la auditoría interna proporciona una garantía razonable de la adecuación de la gestión del riesgo y la suficiencia del control para mitigar el riesgo. (OCDE, proceso de control interno y auditoría, Informe preparado en el contexto de las celebraciones por el 50º aniversario de la OCDE, 2011).".*

4.4.1 El papel del control interno en la fiabilidad de la información organizacional publicada

La inclusión de prácticas y rutinas mínimas de transparencia en la actividad de la AT implica el compromiso de las áreas y servicios responsables del cumplimiento de los objetivos que se fijen. Para ello debe ser clara la atribución de responsabilidades a los diferentes niveles. Los gestores deben ser estrictos en el control del trabajo ejecutado en sus áreas de responsabilidad, en particular en el cumplimiento de los requisitos legales y en la observación de los estándares mínimos exigidos por la política de buena gobernanza de las AT.

4.4.2 El refuerzo del papel de la auditoría interna

La auditoría interna es una actividad de consultoría y garantía objetiva e independiente diseñada para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Ayuda a alcanzar sus objetivos, llevando a un enfoque sistemático y disciplinado para mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobernanza. (Recomendación de OCDE del Consejo sobre la gobernanza de riesgos críticos, 2011, adoptada en 2014). La monitorización de los procedimientos y actividades que conllevan riesgo de corrupción o de infracciones conexas y de la implementación de medidas preventivas de la responsabilidad de los servicios y el desarrollo de estructuras de gestión que promuevan responsabilidades de gestión para identificar y mitigar riesgos de integridad pública son medidas recomendadas internacionalmente.

Además de las referencias legales, normativas de los Códigos de Conducta, Cartas del Usuario, Normas de Buenas Prácticas y otros instrumentos de gestión que refuerzan el compromiso ético, los Planes de Gestión de Riesgos de Corrupción e Influencias Conexas (PGRCIC) pueden contribuir de un modo determinante a la difusión de una cultura ética y transparente en el seno de la organización y ser una fuente de información relevante para la planificación de auditorías. Tales planes pretenden identificar, en todas las áreas de actividad de una AT los procesos y actividades que presentan diferenciados y mayores riesgos de conductas irregulares, que pueden ocurrir en todos los niveles y departamentos de los servicios. Estos riesgos deben ser debidamente identificados y graduados en los PGRCIC, en función de los diversos factores inherentes a su ocurrencia a través de un trabajo de análisis profundo y objetivo, que debe involucrar a todos los departamentos de las AT.

Los riesgos inherentes a todas las actividades desarrolladas deben ser determinados en función de matrices de riesgo, jerarquizadas desde un grado de riesgo más bajo hasta más elevado, debiendo éstas comportar dos variables: la probabilidad de ocurrencia del riesgo y el impago previsible en la organización.

La identificación y la graduación de los riesgos deben estar asociadas con medidas de prevención con el fin de promover su eliminación o minimización. Los directivos y jefaturas tributarias y aduaneras son responsables del trabajo y las acciones de los trabajadores en los respectivos lugares de trabajo, por lo que deben desempeñar un papel fundamental en la prevención y detección de la corrupción, a través de la supervisión eficaz de los procedimientos indicativos de comportamientos desviadores y corruptos.

La implementación de prácticas de control y supervisión eficaces son estrategias esenciales para la detección de situaciones de corrupción, que además de tener una función preventiva reducen tanto las motivaciones, como las oportunidades. La auditoría interna contribuye decisivamente en este proceso a través de las verificaciones derivadas de las auditorías y de la implementación de los PGRCIC en los servicios auditados que permite:

La planificación de auditorías sobre la base del potencial de riesgo de corrupción;

El desarrollo de auditorías específicamente enfocadas a la corrupción;

La inclusión de los riesgos relacionados con la corrupción en el proceso de evaluación del riesgo en el desarrollo de los programas de auditoría.

La realización del proceso de implementación de los PGRCIC se sustancia por su monitorización permanente y consecuente revisión, siempre que los indicadores de evaluación lo justifiquen, en un proceso de tratamiento continuo de los Planes, cuyos resultados, deben ser reflejados en los informes de seguimiento, llevados al conocimiento de la gestión superior y de las entidades de supervisión externa, siempre teniendo en cuenta el aumento del grado de transparencia y de compromiso ético por parte de las AT. La formulación clara de obligaciones de transparencia y la construcción de indicadores de transparencia puede permitir la identificación de los procesos en los que no se observan y que constituyan un riesgo de conducta que deba prevenirse.

La auditoría interna supervisará la aplicación de las medidas preventivas asociadas a los riesgos y la verificación, en las acciones de auditoría, de la existencia de riesgos, de su previsión en el plano, de la adecuación del grado de riesgo y de la eficacia de las medidas preventivas.

4.4.3 El tratamiento de quejas/denuncias

Las quejas y denuncias son una fuente importante de conocimiento potencial de conductas anómalas y desviadas de los valores de la ética. El ciudadano que recurre a los servicios de la AT debe tener la percepción clara e inmediata de que puede denunciar conductas que entienda violar las normas de integridad y poder confiar en que su relato va a ser tratado de forma objetiva e independiente. Por lo tanto, debe garantizarse su efectiva recepción, tratamiento y comunicación de los resultados cuando sea posible. Varias administraciones ofrecen específicamente una página del portal al efecto, admitiendo su presentación de forma anónima o garantizando el anonimato si se solicita.

Otras, que no lo tienen, admiten su presentación por cualquier medio, debiendo, incluso cuando presentadas en los servicios locales, ser informadas de ellas al órgano central.

Es importante que existan reglas de los procedimientos a seguir internamente, claras y ampliamente difundidas, que garanticen su registro y tratamiento, ya sea por la auditoría interna, asuntos internos o otros con competencia para la investigación independiente de los hechos denunciados. Paralelamente a los regímenes de denuncia existentes en las diferentes AT, con vistas al cumplimiento de los propósitos inductores de responsabilidad y transparencia, como objetivos bien definidos, creíbles y adecuadamente promovidos, deben desarrollarse internamente mecanismos de control y monitoreo de denuncias. Estos deben dotar a las AT de una considerable fuente de información sobre infracciones disciplinarias y conductas corruptas que permiten gestionar con mayor objetividad los riesgos inherentes de su ocurrencia. Por lo tanto, es importante dar a los indicadores que puedan constituir señales de alerta, en particular las quejas de los contribuyentes, procedimientos anómalos o decisiones desacertadas.

La reacción y seguimiento dado por las AT si se detectan prácticas que configuran situaciones de corrupción o infracciones conexas, el desafío de la lucha contra la corrupción pasa por dar una respuesta rápida, eficaz y convincente a través de:

- La instauración de acciones disciplinarias apropiadas;
- La ordenación de los procedimientos de investigación o de sindicato;
- Participación inmediata a las autoridades judiciales competentes de cualquier práctica sospechosa de configurar un crimen de corrupción.
- La publicación de estadísticas sobre estas acciones demuestra la voluntad, la capacidad de reacción y el compromiso de la AT con la integridad pública y promueve la transparencia de la organización

En contrapartida la AT debe garantizar el apoyo y asistencia jurídica a sus funcionarios y trabajadores cuando, a causa de actos practicados en el ejercicio de funciones, sean acusados o sean víctimas de quejas o acciones de indemnización hasta decisión judicial definitiva.

4.5. La relación con los órganos de auditoría externa

La auditoría externa es una actividad externa e independiente diseñada para proporcionar una opinión sobre la conformidad de las declaraciones financieras con las regulaciones y normas contables que dan una imagen justa y verdadera de la realidad. La certificación de las declaraciones financieras es un requisito legal. En el sector público, se realiza una auditoría externa por parte de

instituciones superiores de auditoría. La auditoría y el control de los procedimientos son realizados por un gran número de órganos: los Parlamentos, el Defensor del Pueblo, el Tribunal de Cuentas, por ejemplo, estableciendo una diversidad de controles de naturaleza diferente - políticas y financieras - que permiten al ciudadano verificar la corrección y eficacia efectuadas por la Administración Tributaria.

La publicación de los informes de los órganos de control en la página de la AT en Internet, respetando el secreto legal, refuerza la percepción del ciudadano sobre la ética de a AT, una vez que permiten al ciudadano verificar la corrección y la eficacia de la gestión realizada. Hay países que publican en su totalidad los informes de auditoría de los órganos de control externo, en otros tales órganos publican una síntesis de las principales conclusiones y recomendaciones. El acompañamiento de las recomendaciones formuladas por los órganos de control externo por parte de las AA.TT debe, no obstante, ser puesto de manifiesto bien sea acogido bien sea justificando la no implementación. Tal actitud promueve el aprendizaje organizacional, demuestra la rendición de cuentas de la organización, proporciona respuestas adecuadas a las decisiones y evidencia el asesoramiento formal de los órganos de fiscalización.

Bibliografía consultada

CLAD – Centro Latinoamericano de Administración para el Desarrollo – como mejorar la integridad de nuestras organizaciones? Manuel Villoria, Webinar, 2018

OCDE -Proceso de control interno y auditoría, Informe preparado en el contexto de las celebraciones por el 50º aniversario de la OCDE, 2011

OCDE - Recomendación de OCDE del Consejo sobre la governanza de riesgos críticos, 2011.

OCDE – Recomendación sobre integridad pública, 2017

OMA – Guía para el desarrollo da ética, 2014

COSO - Control Interno - Marco Integrado, 2013

TADAT – Guía TADAT, 2015

Regulamento Geral de Proteção de Dados 2016/679, União Europeia, 2016

A.W.G.J. Buijze, The principle of transparancy law in EU law, 2013

A.W.G.J. Buijze & R.J.G.M. WIddershoven, de Awb en EU recht: het transparantiebeginsel

Anexo

GRUPO PERMANENTE DE ÉTICA CIAT

Subgrupo de trabajo de Transparencia y Rendición de Cuentas

Cuestionario destinado a los países miembros del CIAT

Por medio de este cuestionario se realiza una investigación de la situación en cada uno de los países miembros el CIAT de los distintos instrumentos y herramientas a través de los que se explicita el compromiso con la transparencia y el desempeño ético en las administraciones tributarias.

Esta encuesta y el tratamiento de los datos que resulten de las contestaciones tiene como principal objetivo ofrecer información consolidada sobre el estado de situación de esta materia en las distintas adminstraciones tributarias sin que ello suponga ningún tipo de evaluación o comparativa de la misma.

Por su interés, y a efectos de disponer de una suerte de "checklist" en materia de transparencia y rendición de cuentas, se ha decidido la publicación del cuestionario como anexo al documento sobre "Transparencia y Rendición de Cuentas" elaborado en el seno de este grupo de trabajo, cuya tarea posterior será el tratamiento y explotación de los datos que resulten de las contestaciones que se reciban.

Hasta estos momentos han respondido 14 países a los que se agradece la colaboración. A lo largo del año en curso se esperan recibir más contestaciones y tras realizar las correspondientes comprobaciones y ajustes, se publicarán los resultados de la encuesta.

Abril de 2018.

1	De entre los distintos instrumentos al servicio de la transparencia indique si su Administración tributaria realiza las siguientes publicaciones o acomete las siguientes acciones:		
	• Memoria Anual de Actividades	SI	NO
	• Estadísticas de Recaudación Tributaria	SI	NO
	• Cartas de Servicios	SI	NO
	• Campañas de Comunicación	SI	NO
	» Prensa.		
	» Radio.		
	» TV.		
	» Redes Sociales.		
	» Todas las anteriores.		
	• Encuestas o estudios sociológicos sobre grado de satisfacción con servicios de la Administración tributaria	SI	NO
	• Encuestas o estudios sociológicos sobre percepción de fraude o incumplmiento fiscal	SI	NO
	• Existen programas de Educación tributaria	SI	NO
	• Información sobre el estado de tramitación de los procedimientos	SI	NO
	• Publicación de consultas tributarias y criterios administrativos	SI	NO
	• Planificación Estratégica	SI	NO
	• Planificación Operativa	SI	NO
	• Control Parlamentario	SI	NO
	• Rendición de cuentas ante órganos de control externo (Tribunales de Cuentas, Contralorías..)	SI	NO
	• Control por Defensor del Pueblo	SI	NO
	• Control por Defensor del Contribuyente	SI	NO
	• Atención de quejas y sugerencias	SI	NO
2	Indique si su Administración publica una Memoria anual detallando las actividades	SI	NO
3	Si la respuesta anterior es positiva indique con una x el momento en que se produce la publicación en cada ejercicio:		
	3.1. En el mes siguiente al cierre del año.		
	3.2. En los tres meses siguientes.		
	3.3. En los seis meses.		
	3.4 En fecha aleatoria.		

4	Si su Administración tributaria publica una Memoria Anual de actividades indique, respondiendo SI/No si esta Memoria o informe de actividades incluye los siguientes apartados de información[1]:		
	4.1. Funciones		
	4.2. Organigrama		
	4.3. Titulares de los principales órganos.		
	4.4. Datos detallados de recaudación tributaria anual		
	• Recaudación tributaria bruta		
	• Recaudación tributaria líquida		
	• Devoluciones realizadas		
	4.5. Actividades en relación con el Registro de Contribuyentes		
	• Censo de Contribuyentes		
	• Detalle del Censo (p.ej. Personas Físicas, Jurídicas / Segmentos : Pequeñas, Medianas y Grandes Empresas)		
	• Altas.		
	• Bajas		
	• Información sobre actividades de depuración del censo		
	4.6. Detalle de las declaraciones tributarias gestionadas por cada concepto impositivo (p.ej. número, importe, etc.)	SI	NO
	4.7. Detalle de las actuaciones de fiscalización. (p.ej. número de sujetos fiscalizados, importes liquidados en el ejercicio, desglose por conceptos y tipos de actuaciones).	SI	NO
	4.8. Detalles de las actuaciones de cobranza forzosa	SI	NO
	4.9. Información detallada sobre los recursos humanos (p.ej. número de efectivos, distribución funcional, territorial y por clases o categorías, etc.)	SI	NO
	4.10. Información presupuestaria (p.ej. principales partidas)	SI	NO
	4.11. Información sobre medios informáticos y tecnologías.	SI	NO
	4.12. Señale cualquier otro concepto/s publicado/s que considere de interés.		
5	Publica su Administración tributaria Estadísticas de Recaudación Tributaria	SI	NO
6	De ser afirmativa la respuesta indique si las fechas concretas de publicación de los distintas estadísticas tributarias están predeterminada en un Plan o norma	SI	NO
7	Respecto de los distintos conceptos impositivos principales objeto de las distintas publicaciones estadísticas indique la periodicidad:		
	• Impuesto sobre Renta Personal: Mensual / Anual/ Ambos		
	• Impuesto sobre Renta Corporativo: Mensual / Anual/ Ambos		

1 La pregunta se refiere específicamente a si la Memoria incorpora esa información, no a los datos concretos incluidos.

	• Impuesto sobre Ventas: Mensual / Anual/ Ambos		
8	La información estadística publicada alcanza:		
	• Los 10 últimos años.		
	• Los 15 últimos años.		
	• Más de los 15 años anteriores.		
	• Desde que existen registros.		
9	Se realizan en su país análisis o estudios sobre el nivel de incumplimiento	SI	NO
10	Si la respuesta es positiva, participa o realiza directamente la Administración tributaria tales estudios.		
	• Sí, los realiza.		
	• Solo participa en su elaboración.		
11	Si la respuesta es positiva, tales estudios son objeto de publicación	SI	NO
12	Realiza su Administración tributaria análisis sobre los costes de cumplimiento de las obligaciones tributarias	SI	NO
13	Si la respuesta es positiva, tales estudos son objeto de publicación	SI	NO
14	En su Administración tributaria se publican Cartas de Servicios o instrumentos similares de información al ciudadano sobre los servicios que la Administración tributaria presta detallando cuestiones como por ejemplo el horario de atención al público, las direcciones de las distintas oficinas, los canales de comunicación disponibles, los servicios disponibles (emisión de certificados, presentación de declaraciones, formas de pago…)	SI	NO
15	Se realizan en su país Campañas de Comunicación en medios de comunicación social	SI	NO
16	Si la respuesta es positiva indique si tales acciones de comunicación son permanentes y sistemáticas (P.ej. dentro del plazo para presentar la declaración del Impuesto sobre Renta) o se efectúan solo esporádicamente:		
	15.1. Esporádica		
	15.2. Permanentes y sistemáticas		
	15.3. Ambas		
17	Si la respuesta en relación con las Campañas de Comunicación es positiva señale el carácter o naturaleza de dichas campañas		
	16.1. Institucional (P.ej. Para reforzar la lucha contra el fraude).		
	16.2. Informativo sobre Servicios (Plazos de presentación de declaraciones, campañas operativas ..)		
	16.3. Ambas modalidades		
18	Especifique los medios en los que se efectúan esta campañas en un orden de mayor a menor utilización de medios como Radio, TV, prensa escrita, página web)		
19	Se utilizan las Redes Sociales (Facebook, etc.) para comunicar mensajes de la Administración tributaria	SI	NO

20	Existe en su institución un Gabinete o equipo de Prensa encargado de la comunicación externa y relación con medios de comunicación	SI	NO
21	Existe en la Administración tributaria un Plan de Comunicación externa para divulgar la institución, sus logros resultados, concienciar a los ciudadanos, etc.	SI	NO
22	Indique brevemente las grandes líneas de comunicación que se hayan efectuado en los últimos años y su orientación (Rueda de prensa informativas, divulgación de resultados, campañas institucionales, etc)		
23	Se realizan en su país encuestas y estudios de carácter sociológico en relación con el cumplimiento de las obligaciones tributarias	SI	NO
24	Si la respuesta es positiva, indique qué órgano los realiza:		
	• Los Servicios de Estadística y Estudios Sociológicos del Estado.		
	• La Propia Administración Tributaria.		
	• Ambos		
25	En caso positivo, dichas encuestas se refieren a :		
	Calidad de los servicios de la Administración tributaria / Grado de satisfacción con los servicios que presta		
	Percepción sobre el Fraude (P.ej con preguntas como considera que existe mucho o poco fraude)		
	Ambos .		
26	Si la respuesta es positiva indique la periodicidad		
	• Anual		
	• No es periódica		
27	Existe en su país algún programa de Educación tributaria o Fiscal.	SI	NO
28	De existir, forma parte del sistema educativo nacional:		
29	Quién lo lleva a cabo:		
	• La propia Administración Tributaria.		
	• El Ministerio de Educación		
	• El Ministerio de Educación en colaboración con la Administración tributaria.		
30	Indique los destinatarios,		
	• Niños		
	• Jóvenes		
	• Adultos		
31	Indique el número de accesos a la página web de su Administración tributaria en el período 2011-2016.		
32	En relación con la página web de su Administración tributaria indique:		
	• Tiene carácter meramente informativo.		
	• Permite realizar gran parte de las gestiones y tramitar procedimientos.		
	• Se incorporan paulatinamente nuevos utilidades y servicios.		

33	En caso de que permita realizar gestiones tramitar procedimientos, indique con una x cuáles:		
	• Inscripción en el Registro.		
	• Presentación de declaraciones		
	• Presentación y pago.		
	• Solicitud de devoluciones.		
	• Presentación de recursos o/y reclamaciones.		
	• Seguimiento de expedientes.		
	• Otros: especifique cuales		
34	Es posible conocer en su país el estado de tramitación de los distintos procedimientos a través de la web de la Administración tributaria	SI	NO
35	Si existen consultas tributarias vinculantes, se puede acceder a las respuestas a través de la página Web de la Administración tributaria	SI	NO
36	En caso positivo indique cómo se publican las Consultas tributarias.		
	• Ordenadas por impuestos y materias		
	• Por orden cronológico		
	• Otros criterios		
37	Existe en su Administración una base de datos de preguntas frecuentes	SI	NO
38	Si la respuesta es positiva, esta base de datos está disponible en la web de la Administración tributaria	SI	NO
39	La Administración tributaria de su país elabora Planes de carácter estratégico plurianuales en los que documente las grandes líneas de la misión y visión de su Administración	SI	NO
40	En la elaboración de estos Planes Estratégicos intervienen o participan otros órganos de la Administración diferentes a los de la Administración tributaria		
41	Si la respuesta es positiva, especifique en qué consiste esta participación		
42	En la elaboración de estos Planes estratégicos intervienen o participan representantes de la sociedad civil (Agrupaciones de empresarios, gestores y Asociaciones profesionales de contadores o auditores, etc…)	SI	NO
43	Si la respuesta anterior es positiva, especifique en qué consiste esta participación (consultas, solo se envía para que lo conozcan, reuniones preparatorias conjuntas, etc…)		
44	La Administración Tributaria elabora Planes Operativos en los que establezca las actividades a realizar en cada período para cada una de las grandes áreas de trabajo de la Administración.		
45	Si la respuesta es positiva indique la periodicidad		
	• Anual		
	• Bianual		
	• Otra		
46	En relación con la publicación de estos Planes, señale en qué situación se encontraría:		

	• No se publica nada.		
	• Solo se publicita que existen.		
	• Se publica un resumen o principios generales sin detalles.		
	• Si, se publican en su totalidad.		
47	Si la respuesta anterior es negativa, es decir, no se publican y existen tales Planes operativos, indique cómo se ejecuta y difunde a nivel interno en la Administración y hasta qué nivel (P.ej. señalando si solo lo conoce la Jefatura y máximos responsables, o los funcionarios de cada área, que cada funcionario solo conoce sus órdenes de servicio, etc.)		
48	Se realizan en su país comparecencias ante el Parlamento (Asamblea Nacional, o Comisiones Parlamentarias) a efecto de presentación de las actividades y resultados de la actividad de la Administración Tributaria	SI	NO
49	Si la respuesta es positiva, exprese la periodicidad		
	• Anual –una vez cerrado el ejercicio de la actividad-		
	• Semestral		
	• Otros		
50	Si la respuesta es negativa, se remite al Parlamento (Asamblea Nacional o Comisión Parlamentaria) algún documento que relacione o exponga las actividades de la Administración tributaria.	SI	NO
51	Existe en su país una institución similar al Defensor del Pueblo	SI	NO
52	En caso de existir, indique si le corresponde resolver quejas en materia de funcionamiento de la Administración Tributaria		
53	En el proceso de resolución de estas quejas, la Adminstración tributaria interviene elaborando informes a petición del Defensor del Pueblo o Institución requivalente	SI	NO
54	Realiza el Defensor del Pueblo recomendaciones sobre el funcionamiento de los servicios de la Adminstración tributaria		
55	Existe en su país una figura similar al Defensor del Contribuyente –ya sea unipersonal o colegiado-	SI	NO
56	De existir, coexiste dicha figura con el Defensor del Pueblo	SI	NO
	Especifique la relación		
57	Tiene el Defensor del Contribuyente alguna dependencia con el Ejecutivo o es un órgano gubernamental independiente. Explique su naturaleza.		
58	De existir esta figura, especifique las funciones del Defensor del Contribuyente.		
	• Resuelve aquejas		
	• Atiende sugerencias		
	• Interviene en procesoso como mediador y/o árbitro		
	• Otros: Especifique		
59	Existen en su país reuniones periodicas con principales actores o agentes en el ámbito de la aplicación del sistema tributario (Grandes empresas, profesionales, empresas en general)	SI	NO

60	En caso positivo, indique si tales reuniones o conversaciones responden a un Plan concreto o, por el contrario, vienen determinadas por razones específicas (exponer o divulgar nuevas normas, …).		
61	Existen en su país cauces de comunicación que favorezcan la participación ciudadana en el proceso legislativo	SI	NO
62	En caso positivo indique brevemente en qué consiste		
63	En la elaboración de la normativa secundaria (Decretos Ejecutivos, Resoluciiones de la Administración tributaria,…) existen algún cauce de comunicación o participación del sector privado (organizaciones empresarias, organizaciones de asesores ..)	SI	NO
64	En caso positivo indique cómo es dicha participación.		
65	En relación con el desempeño financiero de la Administración tributaria ya sea de un Departamento Minsterial ya sea un organismo semiautónomo, existe un órgano de control externo	SI	NO
66	Especifique dicho órgano		
67	En caso positivo indique con una x el tipo de control que realiza:;		
	• Previo		
	• Simultáneo o concomitante (durante el proceso de ejcución presupuestaria)		
	• A posteriori		
	• Combinación de los anteriores		
68	Los Estados y Cuentas Anuales de la Administración tributaria son objeto de publicación conforme indiquen las normas presupuestarias	Sí	NO
69	Existe in órgano de control interno en su Administración tributaria	SI	NO
70	Especifique cual y su posición en el organigrama de la Administración tributaria		
71	Indique brevemente las principales funciones de dicho órgano de control interno (Prevención y detección de conductas irregulares, control de la seguridad de la información, evaluación y seguimiento de los órganos de la Adminstración, etc).		
72	Los informes de control interno se entregan:		
	• Al titular del Departamento Ministerial		
	• Al Director de la administración Tributaria		
	• A Ambos		
73	Existe en su país una Ley en vigor relativa a la “Transparencia y acceso a la información pública”	SI	NO
74	En qué año entró en vigor:		
75	En caso positivo, indique la norma:		
76	Indique el link para poder acceder a dicha norma.		
77	En caso de que exista en su país una Ley de Transparencia en vigor, la Administración tributaria -ya sea como ente autónomo o semiautónomo ya sea como oficina dependiente de un Ministerio- se encuentra entre los sujetos obligados a cumplir con dicha norma	SI	NO

78	La citada norma contiene obligaciones de “Publicidad Activa”, es decir, publicaciones periódicas y regulares de información que se considere relevante para garantizar la transparencia de la actividad de la administración tributaria por medio de una página Web	SI NO
79	La información a la que se encuentra obligada la Administración tributaria está disponible:	
	En un Portal Web único sobre Transparencia para la Administración Pública	
	En apartado específico de la web de la Adminstración tributaria u organización de la que depende	SI NO
	Existiendo un portal único, existe un link a dicho portal desde la web de la Admón. Tributaria	
80	En caso de existir esta obligación de “publicidad activa” indique si de acuerdo con o anterior, existen en su país los siguientes contenidos. Señale con una x:	
	Publicidad Institucional y organizativa y de planificación	
	Funciones que se desarrollan.	
	Normativa de aplicación.	
	Estructura organizativa:	
	Organigrama	
	Responsables de cada órgano	
	Perfil	
	Trayectoria Profesional	
	Planificación	
	Planes y programas anuales o Plurianuales con objetivos e indicadores Planes estratégicos	
	Grado de cumplimiento de los planes. Evaluación y resultados.	
	Información de relevancia Jurídica	
	Directrices, Instrucciones, acuerdos y circulares con efectos jurídicos.	
	Consultas	
	Anteproyectos de Ley o de Decretos gubernativos	
	Proyecto de desarrollo reglamentario	
	Memorias o informe preceptivos que acompañen a estos proyectos.	
	Información económica , presupuestaria y estadística	
	Información sobre Contratación Pública	
	Objeto de la contratación.	
	Duración de los contratos ,	
	Importe de la licitación	
	Procedimiento utilizados ,	
	Número de licitadores	

	Identificación del adjudicatario	
	Presupuestos	
	Principales partidas presupuestarias	
	Grado de ejecución.	
	Cuentas anuales	
	Informes de auditoría	
	Retribuciones de altos cargos	
	Retribuciones de los funcionarios.	
	Relación de Puestos de Trabajo y Posiciones retributivas	
	Declaraciones de compatibilidades y demás a efectos de conflictos de intereses.	
	Relación de inmuebles propiedad de la Administración.	
	Respecto de cada uno de los contenidos anteriores valore los siguiente Atributos	
	Con unos valores de 1 y 2 (A,Accesible a solo 3 clicks; B, accesible a 4 clicks; C, accesible a más de 4 clicks)	
	Reutilizable[2]	SI NO
81	Está regulado en su país el denominado "derecho de acceso " a la información pública	
82	En caso positivo indique la norma	
83	Está la Adminstración tributaria a cumplir con esta obligación de atender a las preguntas formuladas en el ejercicio del derecho de acceso	
84	Para el ejerccio de este derecho, existe en su país una oficina única responsable de atender la peticiones o, por el contrario, cada sujeto obligado responde a las cuestines formuladas	
85	Cabe la presentación de recurso en caso de disconformidad con la respuesta o por la falta de contestación.	
86	Especifique el órgano al que corresponde la resolución de dichos recursos.	
87	Especifique si existen casos en los que el carácter reservado de la Información tributaria –secreto fiscal- exime la Administración tributaria de las obligaciones de transparencia. Detalle tales supuestos.	
88	Además de las informaciones derivadas de la Ley de Transparencia, especifique si su Administración publica otra información (p.ej. relación de deudores morosos, esquemas de planeamiento tributario, registro de contribuyentes, validación de facturas u otros)	
	Especifique cuál.	
89	Qué información de la publicada considera que puede ser de interés para otras Administraciones Tributarias	

2 La reutilización (también conocida como iniciativa "datos abiertos") consiste en el uso de documentos elaborados o custodiados por las Administraciones y organismos del sector público, por personas físicas o jurídicas, con fines comerciales o no comerciales.

90	Indique con una x qué instrumentos orientadores y / o de control en el marco de las normas de conducta y de las políticas de seguridad de la información existen en su Administración Tributaria:		
	Código de Conducta;		
	Carta del usuario y de los servicios;		
	Manual de incompatibilidades y conflictos de intereses;		
	Plan de gestión de riesgos de corrupción e infracciones conexas;		
	Plan de seguridad de la información, protección de datos personales y confidencialidad;		
	Otros - Indicar cuáles.		
91	Se efectúa la sensibilización de los funcionarios y servidores públicos sobre los normativos que ha indicado en la pregunta anterior.	SI	NO
92	Si la respuesta fue positiva, ¿qué tipo de campañas utilizadas para la sensibilización. Acciones de formación;		
	Seminarios;		
	Sólo a través de su publicación.		
93	Se prevén mecanismos de control interno en lo que se refiere al riesgo de que se produzcan accesos indebidos a datos personales disponibles en las aplicaciones informáticas.	SI	NO
94	Se garantiza la comunicación segura y el tratamiento de las sugerencias, quejas y reclamaciones contra el funcionamiento de los servicios o la conducta de los funcionarios, cuando presentados por cualquier medio (papel, vía electrónica, en portal):		
	La totalidad de las comunicaciones;	SI	NO
	Sólo cuando se identifican.	SI	NO
95	Son asegurados por la Administración medios de defensa de los funcionarios víctimas de quejas, acciones de indemnización o inculpados en proceso penal por actos practicados en el ejercicio de sus funciones.	SI	NO