

# **GUÍA DE AUTOEVALUACIÓN PARA LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS**

"Convertir las Declaraciones en Acciones"







## **Guía de Autoevaluación para las Administraciones Tributarias**

Desarrollado por el CIAT dentro del marco del Comité Permanente de Ética.

Actualizado y reestructurado por por el Grupo de Trabajo de actualización de la guía de autoevaluación conformado por la AFIP de Argentina, la AGT de Angola, la RF de Brasil, el SII de Chile, la AEAT de España, el IRS de Estados Unidos, la SAT de Guatemala, la SET de Paraguay y la DGI de Uruguay en el 2022.

Diseño instruccional:

Diseño web y diagramación: Coordinación de Capacitación

Propiedad Intelectual:

Ninguna parte de este documento puede ser reproducido parcial o totalmente sin la autorización escrita de la Secretaría Ejecutiva del CIAT.

Derechos Reservados © Centro Interamericano de Administraciones Tributarias - CIAT - 2023

ISBN - 978-9962-647-20-1

## ÍNDICE DE CONTENIDO

1.	PARTE 1. INTRODUCCIÓN .....	4
1.1.	PRESENTACIÓN DEL SECRETARIO EJECUTIVO DEL CIAT.....	4
1.2.	PREÁMBULO .....	7
1.3.	PROPÓSITO .....	8
1.4.	ALCANCE DE LA GUÍA.....	8
1.5.	METODOLOGÍA PARA LA EVALUACIÓN .....	10
1.6.	ELEMENTOS NECESARIOS PARA DESARROLLAR LOS TRABAJOS DE AUTOEVALUACIÓN Y PARA ESTABLECER UN PLAN DE ACCIÓN CON REVISIONES POSTERIORES.....	21
1.7.	DEFINICIONES .....	22
2.	PARTE 2. UN MODELO DE INTEGRIDAD PARA LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS 26	
2.1.	PREMISA INICIAL.....	26
2.2.	ASPECTOS CLAVES .....	27
2.3.	ESTRATEGIAS PARA EL CONTROL DE LAS CONDUCTAS IRREGULARES EN LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS.....	28
3.	PARTE 3. GUÍA DE AUTOEVALUACIÓN PARA LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS. 31	
3.1.	LIDERAZGO Y COMPROMISO .....	31
3.2.	MARCO LEGAL Y AUTONOMÍA INSTITUCIONAL.....	36
3.3.	EQUIDAD.....	39
3.4.	TRANSFORMACIÓN DIGITAL Y USO MASIVO DE TIC.....	41
3.5.	MECANISMOS EFECTIVOS DE CONTROL, GESTIÓN POR PROCESOS Y GESTIÓN DE RIESGOS .....	43
3.6.	CÓDIGOS DE ÉTICA Y/O CONDUCTA.....	46
3.7.	PRÁCTICAS DE GESTIÓN DE LOS RECURSOS HUMANOS.....	48
3.8.	LA COOPERACIÓN COMO INSTRUMENTO DE MEJORA CONTINUA.....	52
3.9.	EL COMBATE A LA CORRUPCIÓN .....	54
4.	PARTE 4. CONCLUSIONES .....	56

## 1. PARTE 1. INTRODUCCIÓN

### 1.1. PRESENTACIÓN DEL SECRETARIO EJECUTIVO DEL CIAT

En todas partes del mundo las Administraciones Tributarias desempeñan un papel clave en la capacidad de los gobiernos para alcanzar sus metas sociales y económicas. En este sentido, la falta de integridad en una Administración Tributaria puede afectar la equidad en la distribución de la carga tributaria, distorsionar las condiciones de competencia y asignación de recursos, disminuir los recursos necesarios para atender el gasto público y minar la confianza de la sociedad en el gobierno, todo lo que en última instancia significa atentar contra el bienestar de los ciudadanos. Las conductas irregulares de una manera u otra siempre han existido y no se limitan a países específicos ni a determinadas esferas sociales, políticas o económicas, siendo imprescindible la adopción de medidas y estrategias de integridad para combatirlas.

La importancia de contar con un alto nivel de integridad en las Administraciones Tributarias es reconocida por el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), y se refleja en la alta prioridad que se otorga a este aspecto en el Plan Estratégico del CIAT. Las discusiones que se llevaron a cabo al respecto en el transcurso de los años dieron como resultado la adopción, en la Asamblea General de 1996 en Santo Domingo, República Dominicana, de la Carta Documento del CIAT “Requisitos mínimos para una administración tributaria sólida y eficaz”.

En línea con las orientaciones de aquellos requisitos mínimos, la Secretaría del CIAT constituyó un Comité de Gestión y un Grupo de Trabajo para enfocar específicamente el tema de la ética, desarrollar estrategias y elaborar instrumentos, así como prestar asistencia técnica que ayuden a sus países miembros en el diseño y aplicación de programas de integridad. En este sentido el grupo de trabajo se encargó de la tarea de elaborar un modelo de Código de Conducta del CIAT, compilar un inventario de buenas prácticas y formular la “Declaración del CIAT sobre la Promoción de Ética en la Administración Tributaria”.

Este proceso dio como resultado la adopción en la 39ª Asamblea General de 2005, realizada en Buenos Aires, Argentina, de la “Declaración del CIAT sobre la Promoción de la Ética en la Administración Tributaria”. La Declaración reitera y refuerza los principios de la Carta-Documento de 1996, y reconoce la importancia de la existencia de una estructura organizacional adecuada como condición previa para la implementación y aplicación de programas de integridad. También en esa misma 39ª Asamblea General del

CIAT en Buenos Aires se aprobó de forma unánime el modelo de Código de Conducta del CIAT. En el año 2007, y como consecuencia de los trabajos realizados por un grupo de trabajo constituido al efecto, se aprueba la Guía de Autoevaluación como herramienta de apoyo a las Administraciones Tributarias para testar en qué medida su estructura organizativa aseguraba una razonable protección contra la corrupción y otras conductas irregulares, así como la promoción de la ética institucional.

Asimismo, en el año 2007 y como una herramienta relevante para la promoción y desarrollo de las estrategias de integridad en las organizaciones, se crea el Comité de Ética.

En la reunión celebrada en la ciudad de Ottawa en el año 2017, el Comité de Ética del CIAT, consideró pertinente iniciar un proceso de reforma de esta importante herramienta al servicio de la promoción y desarrollo de la ética institucional en las Administraciones Tributarias, que permitiese su adecuación a las nuevas tendencias observadas en los diferentes foros internacionales.

Como paso previo a este proceso de revisión, el Comité de Ética acordó igualmente constituir un grupo de trabajo que, liderado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria de España, procediese a la elaboración de un **Marco de Referencia para el aseguramiento de la integridad y los valores éticos en las Administraciones Tributarias**. Este documento se culminó y aprobó en la Asamblea General del CIAT del año 2019 celebrado en la ciudad de La Habana, Cuba.

Partiendo de esta situación, se planteó la revisión de la Guía de Autoevaluación para adaptar y alinear su contenido al nuevo Marco de Referencia aprobado por la Asamblea en el 2019, sin perder el espíritu general y los principios esbozados en la “Declaración sobre la Promoción de Ética en la Administración Tributaria”, proponiendo pautas para ayudar en la aplicación de una serie de estrategias prácticas para ser utilizadas por las Administraciones Tributarias. Igualmente, se iniciaron los trabajos para la confección del “Manual de ética, transparencia y lucha contra la corrupción. Las Administraciones Tributarias al servicio del ciudadano”; el cual fue publicado en el 2021 en el marco de la 55ª Asamblea General del CIAT en Guatemala.

Les puedo asegurar que el CIAT sigue plenamente dispuesto y se compromete a ayudar a las Administraciones de sus países miembros, ofreciendo una serie de herramientas, seminarios y estrategia para la lucha contra la práctica de conductas irregulares en las

Administraciones Tributarias, las cuales corren la credibilidad e integridad que debe reflejar esta organización en la sociedad.

Finalmente, solo me resta agradecer a todos los países miembros participantes en este Comité y, muy especialmente, a la Agencia Estatal de Administración Tributaria de España por su decisivo apoyo a esta iniciativa, cuyos resultados constituyen un importante aporte para todas nuestras Administraciones Tributarias.

Márcio F. Verdi  
Secretario Ejecutivo del CIAT

## 1.2. PREÁMBULO

En la gestión institucional de la ética caben de manera permanente cuestionamientos, inquietudes y diferentes perspectivas resultantes de la cultura organizacional de la Administración Tributaria y de muchas influencias externas, que contribuyen al debate en pro de la construcción de sistemas de integridad que fortalezcan las capacidades institucionales (descritas en el documento de Atributos mínimos de una Administración Tributaria)<sup>1</sup>.

Contar con un marco conceptual siempre es un gran punto de partida que explicita el interés por la integridad y las formas en que serán atendidos los diferentes asuntos de este importante ingrediente de la estrategia de la Administración Tributaria, mismo que también será una entrada crucial para el diseño de políticas específicas aplicables a la prevención, detección y combate de conductas indebidas.

En concordancia contar con un plan de acción para atender las diferentes actividades que sean necesarias, para implementar de manera decidida procesos permanentes de transparencia, rendición de cuentas y afianzamiento de la ética. Contar con métodos e instrumentos en todos estos frentes posibilita el éxito en el desafiante reto de la gestión de la integridad; al igual que un liderazgo comprometido y un equipo directivo involucrado en la transversalización de la ética.

La formación por competencias orientadas a valores sin duda ofrece dividendos como una herramienta más, la gestión del talento demanda procesos eficientes en todas sus dimensiones, muy especialmente en la evaluación del desempeño pues refleja los posibles resultados que se alcancen. Incluyendo los riesgos de recursos humanos que ya deberían formar parte de la matriz institucional de riesgo.

En esta guía se proponen diversas ideas para apoyar los procesos internos de construcción y ajuste de los instrumentos vigentes de evaluación institucional en el terreno de la integridad o la ética, su viabilidad depende de su aplicación coherente y sostenida para que sea una herramienta viva y útil.

---

<sup>1</sup> CIAT. (2019). Declaración sobre la Promoción de la Ética en las Administraciones Tributarias. 7. (CIAT, Ed.) La Habana, Cuba: CIAT. Disponible en: [https://www.ciat.org/Biblioteca/DocumentosTecnicos/Espanol/2007KitHerramientas/2019\\_Declaracion\\_promocion\\_etica.pdf](https://www.ciat.org/Biblioteca/DocumentosTecnicos/Espanol/2007KitHerramientas/2019_Declaracion_promocion_etica.pdf)



### 1.3. PROPÓSITO

El propósito de la presente Guía de Autoevaluación es ayudar a los países miembros a:

- Identificar los **elementos claves de una estrategia efectiva** de integridad orientada a las necesidades de la Administración Tributaria en cuestión;
- Permitir a las Administraciones Tributarias instalarse en un **proceso de mejora** continua de tal forma que puedan conocer su situación inicial y a través de programas de revisión permanente y periódica, valorar las mejoras obtenidas.
- Proporcionar una **metodología práctica** para ayudar al nivel directivo de la Administración Tributaria a evaluar la funcionalidad de sus estrategias actuales e identificar áreas que se podrían mejorar;
- Describir, en la medida de lo posible, **medidas prácticas** preventivas y de detección que pudieran ser útiles en la elaboración de una estrategia general de ética, integridad y transparencia.

### 1.4. ALCANCE DE LA GUÍA

La Guía de Autoevaluación, se enfoca a analizar la situación de una Administración Tributaria respecto de su infraestructura ética.

Se entiende por infraestructura ética, no sólo aquellas barreras que se establecen para impedir que se produzcan casos de corrupción sistémica, también aquellas otras que pretenden la protección de conductas individuales o colectivas, que, sin llegar a constituir ilícitos de carácter delictivo, suponen transgresiones de las normas jurídicas y estatutarias que afectan igualmente a los objetivos de la organización, y otras que constituyen conductas indeseables por lesionar la imagen y reputación de las Administraciones Tributarias.

Por otra parte, las organizaciones deben preocuparse también por mantener una posición proactiva de cara a su responsabilidad corporativa y a la facilitación del cumplimiento voluntario que estimule la moral tributaria como expresión de la propensión del contribuyente al cumplimiento espontáneo de sus obligaciones tributarias. Además, una organización debe preocuparse por aquellos comportamientos que, a pesar de no

constituir una transgresión explícita de las normas, suponen actitudes contrarias a la Visión que una organización quiere trasladar a la ciudadanía, y por lo tanto rechazables por cuanto afectan a la reputación y obstaculizan la creación de un sentimiento de pertenencia corporativo.

En muchos casos, las causas de prácticas irregulares se pueden atribuir a problemas estructurales o a déficits de control en una Administración. Dichas causas incluyen, entre otras: procedimientos y sistemas administrativos defectuosos; insuficiente monitoreo y supervisión de procesos por órganos internos o externos a la organización, insuficientes recursos y remuneración de personal, etc. En tales contextos, las Administraciones Tributarias nunca podrán eliminar totalmente todas las formas e instancias de las conductas irregulares.

Sin embargo, las Administraciones Tributarias pueden tomar medidas eficaces para identificar potenciales riesgos reputacionales y/o institucionales que dañen la imagen de la organización, y para crear un ambiente laboral que reconozca y recompense las conductas éticas y honestas al tiempo que sancione las actitudes y comportamientos no deseables, y que reduzca considerablemente las oportunidades que tengan el personal y los contribuyentes de involucrarse en actividades irregulares.

El alcance y el foco de atención de la presente Guía de Autoevaluación se limitan, entonces, a diagnosticar y analizar la situación o punto de partida de una Administración Tributaria en cuanto a sus niveles de ética e integridad, con el fin de detectar fortalezas y debilidades que permitan la definición de estrategias que favorezcan su impulso o faciliten una cultura común compartida en materia de principios y valores en materia de ética e integridad, así como la consecución de una mejora continua en las prácticas relacionadas.

Para ello, se han elegido una serie de aspectos claves que se consideran primordiales para mejorar la eficacia y la eficiencia en el cumplimiento de la misión de las Administraciones Tributarias, y que se encuentran alineados con los planteamientos de diferentes organizaciones internacionales (OCDE, FMI, BM, BID, etc.).

El análisis y evaluación de estos aspectos o elementos claves de la infraestructura ética de una Administración Tributaria, constituyen el eje nuclear de la estructura de esta Guía de Autoevaluación.

Estos ejes clave, que se analizarán con un mayor detalle y profundidad en posteriores apartados de esta Guía, son los siguientes:

1. Liderazgo y Compromiso
2. Marco Legal y Autonomía Institucional
3. Equidad
4. Transformación Digital y Uso Masivo de TIC
5. Mecanismos Efectivos de Control, Gestión por Procesos y Gestión de Riesgos
6. Códigos de Ética y/o Conducta
7. Prácticas de Gestión de Recursos Humanos
8. La Cooperación como Instrumento de Mejora Continua
9. Combate a la Corrupción

### 1.5. METODOLOGÍA PARA LA EVALUACIÓN

La Guía de Autoevaluación, se ha diseñado como una herramienta práctica para las Administraciones Tributarias. Debe utilizarse para analizar las estrategias administrativas y de integridad empleadas en la actualidad, así como para evaluar su potencial para futuras mejoras.

Tal y como está actualmente estructura la Guía de Autoevaluación se diferencian diversos ejes claves de actividad para impulsar y reforzar la Ética e Integridad en el seno de las Administraciones.

La Guía incorpora como anexos, y para cada uno de los ejes “un *check-list*”, que está perfectamente alineado con la esencia, contenido y propósito de cada uno de los ejes en que se vertebra cualquier programa o plan estratégico de integridad y ética institucional.

La situación en la que se encuentra una determinada Administración dependerá de las evidencias y resultados obtenidos en la evaluación de los diferentes aspectos incorporados al *check-list* de cada eje.

En este documento se expone un modelo de madurez organizativa para el análisis y evaluación de los nueve ejes fundamentales sobre los que se apoya la infraestructura ética de una organización tributaria, y que a su vez se inspira en los resultados obtenidos por la Comisión Técnica creada por el Instituto de Auditores Internos de España con el fin

de adaptar a las organizaciones del Sector Público las prescripciones del Marco Integrado de control interno (más conocido como COSO III).

La metodología de la autoevaluación prevé diferentes niveles de madurez, respecto a la situación que una organización presenta desde el punto de vista de la promoción y desarrollo de la ética que se indican a continuación.

### **Nivel 1. Existencia de un marco normativo general explícito e idóneo.**

Este nivel refleja la situación normativa general externa a la organización, que le sirve de base y que potencian la capacidad de acción en cuanto al diseño e implantación de estrategias y estructuras propias que refuercen el compromiso con la ética e integridad, y que favorezcan la cultura de valores y principios, así como la introducción de mejoras en la infraestructura ética de la una Administración.

Básicamente se refiere al acervo de leyes, reglamentos y estatutos que, en un momento determinado, estimulan u obligan al diseño e implementación de estrategias de integridad.

Se verifica la existencia formal de normativa específica, procesos documentados y/o dispositivos que sean visibles formalmente en la institución.

### **Nivel 2. Nivel de implementación y continuidad en su funcionamiento**

Se evalúa qué nivel de implementación tiene el **Nivel 1**. Esto implica verificar elementos que permiten visualizar el modo de implementación como así también el funcionamiento. Se analizaría en este nivel el cómo una organización adapta, en función de sus posibilidades, el marco normativo general con el fin de asentar y reforzar principios de actuación.

En concreto, en este nivel se incluirían aquellas organizaciones que disponen de normas que incentivan el cumplimiento de estándares éticos elevados y que disponen, también, de un régimen sancionador ante conductas ilícitas o contrarias a los usos sociales.

### **Nivel 3. Acciones continuadas.**

Se evalúa si la organización ha mantenido de forma sostenida operaciones sobre las normas y dispositivos posibilitando una observación longitudinal de la implementación

(ciclos periódicos anual, bianual etc.), que aporten datos para la medición de sus resultados.

#### **Nivel 4. Mejora continua**

Se evalúa si la organización como resultado de sus evaluaciones aplica un proceso de mejora a las normas y dispositivos, incluyendo revisiones externas, adopción de nuevas prácticas y gestión del cambio para la implementación de las mejoras.

Para ubicar el estado y evolución de una Administración en cualquiera de estos niveles es preciso manejar y aplicar criterios lógicos sobre cuestiones susceptibles de evaluación, que permitan no solo la obtención de evidencias, sino también sopesar la importancia relativa que éstas, tienen en el proceso de evaluación.

Para ello, pueden utilizarse diferentes mecanismos. Uno de ellos podría ser el propuesto por el modelo europeo EFQM de calidad y excelencia en la gestión, o el modelo Iberoamericano FUNDIBEQ.

La traslación al propósito de esta Guía de los fundamentos de los modelos mencionados implica aplicar un esquema lógico a cada uno de los elementos o ejes básicos en los que se estructura una estrategia de integridad, y que podría resumirse en lo siguiente:

#### **Enfoque**

Hace referencia a lo que una organización ha planificado hacer y las razones para ello. Las buenas prácticas y adecuada gestión exigen que el enfoque esté sólidamente fundamentado, es decir, que tenga una lógica clara, procesos bien definidos y desarrollados y una clara orientación hacia las necesidades de todos los grupos de interés. Por otra parte, el enfoque debe estar integrado, es decir, debe apoyar la política y estrategia, pudiendo estar vinculado con otros enfoques.

#### **Despliegue**

El despliegue es el cómo una organización realiza las actuaciones planificadas. El despliegue debe realizarse de un modo sistemático y continuo.

#### **Monitoreo y supervisión continuas**

Deben establecerse estructuras y procesos de control interno que permitan asegurar el cumplimiento de los objetivos estratégicos y operativos.

Para ello, deberán no sólo asegurar el cumplimiento normativo, sino que también se deberán evaluar y gestionar los riesgos que amenacen sus objetivos.

El monitoreo y revisión continuas implican la realización de mediciones regulares y actividades de aprendizaje mediante la comparación con las mejores prácticas de otras organizaciones.

### **Resultados**

Las acciones acometidas deben enfocarse a objetivos que sean medibles y que muestren tendencias positivas y sostenidas en el tiempo.

Los resultados serán tanto mejores cuando los objetivos señalados sean adecuados y alcanzables y el rendimiento sea bueno comparado con el de otras Administraciones, y todo ello como consecuencia de un enfoque adecuado.

La autoevaluación debe llevarse a cabo como un ejercicio de grupo, aprovechando los conocimientos y experiencias de una serie de personas de la organización que sean altamente cualificados y objetivos en sus evaluaciones. Se recomienda que un asesor capacitado, interno o externo, dirija la sesión para que se obtenga un máximo de provecho del ejercicio.

Sería deseable que el equipo responsable de la autoevaluación tuviera acreditado no sólo una alta cualificación, sino también una independencia y objetividad orgánica y funcional.

El equipo responsable debe tener un profundo conocimiento de la Administración Tributaria. Sería recomendable que tuviera experiencia gerencial, así como demostradas destrezas analíticas y de juicio.

Los miembros del equipo deberían rotar en el tiempo. De esta forma se conseguiría presentar perspectivas actualizadas y formación profesional para todos aquellos que participen en estos proyectos continuos.

Entre los criterios de selección del equipo de autoevaluación que podrían aplicarse, se citan los siguientes:

- Nivel de objetividad e imparcialidad
- Aptitudes gerenciales
- Conocimientos técnicos
- Conocimientos del sector

- Conocimientos de la organización
- Disponibilidad e interés
- Habilidad en las relaciones humanas y en la comunicación y
- Habilidad para hacer análisis constructivos, comentarios y recomendaciones de mejora

Los resultados de la aplicación de la Guía arrojarán los datos necesarios para una evaluación de las actuales estrategias para el reforzamiento de la infraestructura de ética e integridad y para combatir la corrupción, y serán de utilidad en la elaboración o revisión de un plan general de acción, contribuyendo así a mejorar la imagen de la organización.

Estos resultados deberán documentarse en informes que refuercen la independencia y objetividad del equipo. Los informes deben elevarse al equipo directivo de la organización al más alto nivel, quien deberá documentar un plan de respuesta y acciones para cada recomendación.

Periódicamente deberá revisarse el estado de cada área significativa autoevaluada, junto con el estado de las recomendaciones efectuadas.

La utilización de la Guía de Autoevaluación debe responder y respetar una serie de **principios básicos**, entre los que se pueden destacar los siguientes:

- Todos los planteamientos y métodos que se empleen deben ser sometidos a revisiones periódicas y estar claramente encaminados a acciones de mejora. En función de estas acciones de mejora, se aplicarán posteriormente, las medidas que proceda adoptar;
- El personal de la organización con funciones y responsabilidades directivas deben servir como modelo con su ejemplo y favorecer constantemente las prácticas sobresalientes en los comportamientos y conductas éticas;
- Las organizaciones deben ser dirigidas utilizando hechos en lugar de opiniones; estos hechos deben obtenerse siempre con facilidad y periódicamente;
- La comunicación dentro de la organización debe funcionar siempre de manera óptima en ambas direcciones;

- Es fundamental la definición, valoración y comparación de procesos. Por proceso hay que entender la serie de actividades interrelacionadas necesarias para obtener un producto (comportamiento y actitudes éticas), que van añadiendo valor a través de determinados insumos;
- Debe aplicarse con claridad el concepto de “*cliente interno*”, según el cual cada persona en la organización incide con su comportamiento en el de otro;
- El trabajo en equipo debe constituir una vía habitual para conseguir las mejoras;
- Se debe dar reconocimiento a los esfuerzos tendentes a la aportación de mejoras;  
y,
- La mejora continua debe convertirse en un proceso permanente a través de la participación de todos en la gestión del cambio.

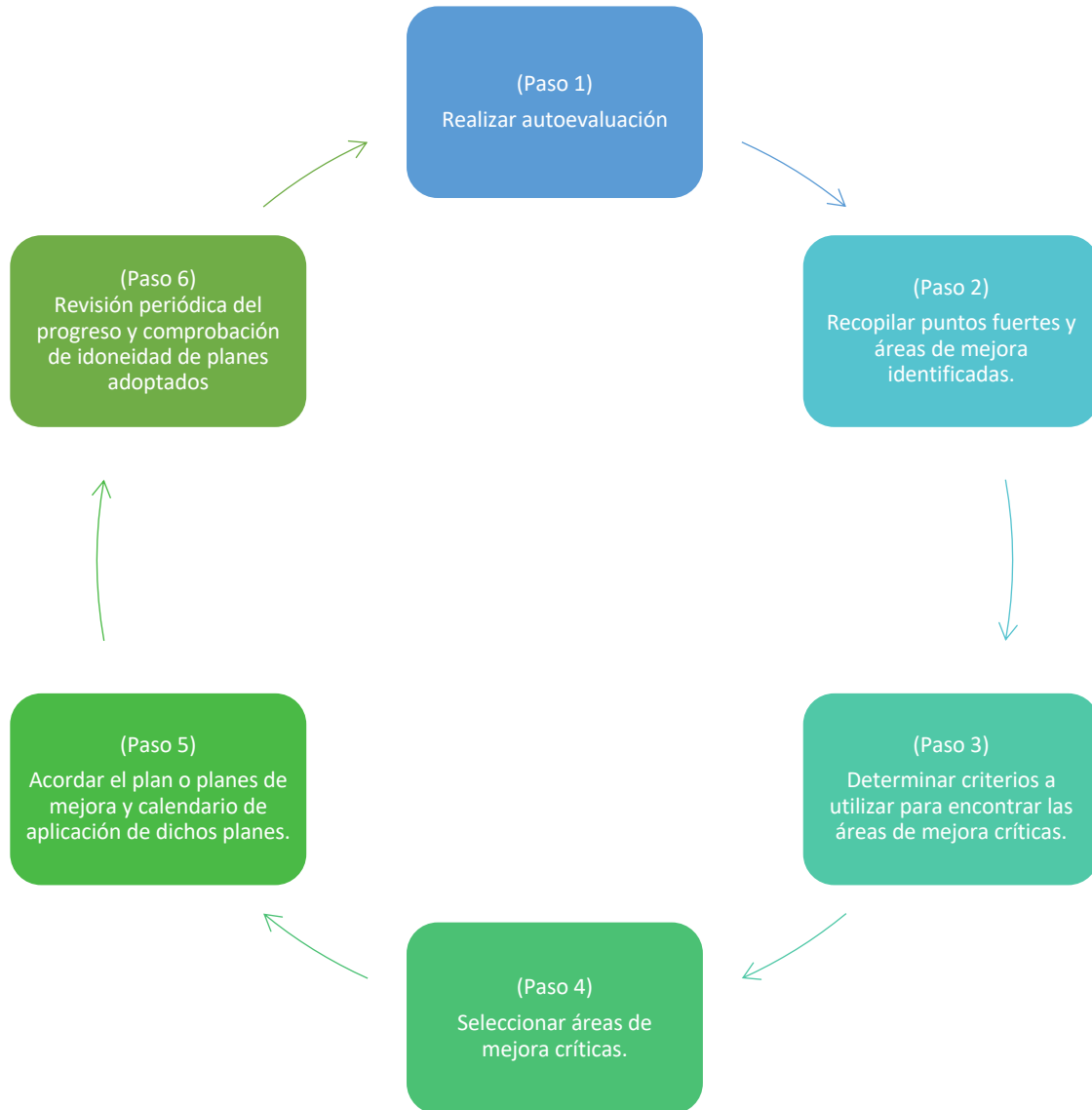
Como resultado de la aplicación de la Guía de Autoevaluación, surgirán probablemente un gran número de áreas a mejorar, que puede ser inabarcable y bastante desmotivador si se pretende acometer en su conjunto. Por ello, habrá que priorizar las áreas de actuación.

Al mismo tiempo que se seleccionan las áreas a mejorar más importantes (o que se consideran vitales en la organización), habrá que prestar atención a aquellas otras que, sin tener un carácter relevante, su implantación requiere de poco tiempo y esfuerzo. Esto producirá automáticamente pequeños resultados que hacen ver de modo ágil las ventajas del ejercicio de autoevaluación, motivando a continuar con las mejoras de mayor calado.

La autoevaluación, y en consecuencia la aplicación de esta Guía debe formar parte de la planificación de una organización, ya que constituye una herramienta básica para la determinación de líneas estratégicas de actuación.

A continuación, a través de un diagrama de flujo, se presenta a modo de ejemplo un esquema lógico para incorporar la autoevaluación y la definición de los planes de mejora al proceso de planificación de una organización.





Para averiguar cuáles son las áreas de mejora críticas y para determinar aquellas sobre las que se pueden centrar planes de mejora viables, es conveniente plantearse y responder a las siguientes preguntas referidas a la adopción del Plan de Mejora:

- *El plan de mejora que se adopte ¿beneficiará a todos los grupos de interés de la organización?* En un sentido genérico, y puesto que estamos refiriéndonos a la Administración Tributaria, los grupos de interés se refieren tanto a los usuarios de los servicios públicos, ciudadanos en general, agentes sociales y sociedad en su conjunto.

- *El plan de mejora que se adopte ¿afectará a toda la organización, o sólo a alguna de sus partes?*
- *El plan de mejora que se adopte ¿servirá para motivar al personal de la organización, y le dirigirá hacia aquellos comportamientos establecidos como más deseables?*
- *¿Hay en la organización personal adecuado para adoptar el plan de mejora?*
- *¿Cuenta la organización con los medios necesarios para adoptar el plan de mejora?* La pregunta se refiere fundamentalmente a la existencia de procesos o procedimientos administrativos entendiendo por tales, el cauce formalmente definido y documentado, que prescribe circunstanciada y secuencialmente las actividades necesarias para garantizar que la provisión o prestación de servicios hacia el interior o el exterior de la organización, se realiza de acuerdo y con sujeción a las prescripciones contenidas en la Declaración para la promoción de la ética en las organizaciones.
- *¿Las decisiones que requiere el plan de mejora pueden ser adoptadas por la organización?* Si no es así, convendría identificar con objetividad los obstáculos que se oponen y si estos tienen carácter estructural averiguar sus causas.
- *¿El beneficio obtenido en la implantación de la mejora supera ampliamente el esfuerzo realizado?*
- *¿La implantación de la mejora se puede realizar en un tiempo mínimo y los resultados se pueden obtener de manera casi inmediata?*

Por último, hay que destacar que cuando una organización aplique la Guía de Autoevaluación, con independencia de la necesaria formación del equipo que dirija la autoevaluación, es preciso que con anterioridad se realicen una serie de acciones formativas, informativas o de sensibilización para que todo el personal comprenda y participe proactivamente en la consecución del objetivo perseguido.

Respecto a la forma de realizar el proceso de evaluación de la situación que una organización presenta desde el punto de vista de la promoción y desarrollo de la ética, a continuación, se expone un modelo para el análisis y evaluación de los nueve ejes fundamentales sobre los que se apoya la infraestructura ética de una organización

tributaria, y que a su vez se inspira en los resultados obtenidos por la Comisión Técnica creada por el Instituto de Auditores Internos de España con el fin de adaptar a las organizaciones del Sector Público las prescripciones del Marco Integrado de control interno (más conocido como COSO III).

## FORMAS DE REALIZAR LA AUTOEVALUACIÓN

No existe una forma única para llevar a cabo la aplicación de una autoevaluación. Los métodos que se presentan en esta guía no son exclusivos ni limitativos, la elección de estos dependerá del grado de desarrollo que se observe en la Administración que pretende aplicar el proceso.

Una Administración Tributaria desarrollada en el sentido de estar plenamente instalada en un proceso orientado a la mejora continua de la calidad en la prestación de los servicios a la ciudadanía probablemente cuente con los medios necesarios para aplicar una metodología de evaluación basada en modelos más sofisticados para la obtención, tratamiento y explotación de la información.

Otra administración que, por el contrario, no presente un nivel mínimo de desarrollo probablemente requerirá mecanismos más sencillos, pero no por ello menos eficaces para iniciar la aplicación de la metodología contenida en esta guía.

Con carácter general, se pueden poner en práctica, dos procedimientos de autoevaluación:

### **a) La autoevaluación mediante cuestionario.**

Es la fórmula más sencilla de realizar la autoevaluación. Consiste en elaborar un formulario de preguntas de cuyas respuestas se puede efectuar un diagnóstico de la organización y saber cuál es su posicionamiento con respecto a los criterios que se han considerado claves en el modelo.

Las preguntas se deben formular de tal manera que recojan los aspectos más importantes de los elementos considerados claves o estratégicos.

Esta forma de autoevaluación permite obtener una primera imagen sobre la situación de la organización, de un modo genérico y sin excesivos detalles.

Tiene una ventaja adicional, y es que puede emplearse para familiarizar a la organización con los procesos de autoevaluación, para obtener unos primeros resultados que animen a proseguir al personal y para ir madurando con el fin de poder realizar una autoevaluación más completa en un momento posterior.

El cuestionario es uno de los que menos recursos requiere, y puede completarse con suma rapidez.

Se trata, por tanto, de un enfoque excelente para reunir información sobre las percepciones de los empleados de una organización. Eso sí, requiere que se disponga de un cuestionario fiable.

En una primera aproximación, y de acuerdo con la adaptación e interpretación del modelo EFQM formulada por la Administración Pública española, podrían sistematizarse las siguientes ventajas e inconvenientes de este procedimiento:

Ventajas	Inconvenientes
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Fácil utilización.</li> <li>• Involucra rápidamente a muchas personas en la organización.</li> <li>• Los resultados se presentan de forma sencilla y son fácilmente comprensibles e interpretables.</li> <li>• Ideal para iniciar en la cultura de la autoevaluación.</li> <li>• Facilita los debates de grupo sobre las oportunidades de mejora.</li> <li>• La información se puede recibir segmentada por áreas y funciones.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Riesgo de bajo índice de respuestas.</li> <li>• Riesgo de incompreensión por parte del personal.</li> <li>• Puede generar inquietud en el personal.</li> <li>• La respuesta indica lo que el personal piensa, pero no porqué lo piensa.</li> <li>• No surgen espontáneamente puntos fuertes y áreas de mejora.</li> <li>• No permite hacer comparaciones con otras organizaciones más avanzadas.</li> </ul>

Un riesgo latente en la aplicación de este procedimiento estriba en conocer adecuadamente el significado completo de cada pregunta y valorarla del modo más adecuado y realista. Es posible que el equipo evaluador, tienda a evaluar pensando más en lo que *“se quiere que sea”* la organización y el estado en el que debería encontrarse, que en lo *“que realmente es”*.

El replanteamiento del cuestionario permite tanto una aplicación estandarizada usando la escala de niveles de madurez previamente comentada, así como tales preguntas como ideas detonantes del análisis cualitativo si así se desea. Muchas de las opiniones logradas durante la actualización de esta guía reconocen la riqueza de un análisis cualitativo y la amplia participación de servidores que pueden conocer de diferentes aspectos contenidos en los ejes sujetos a evaluación.

Algunos aspectos importantes sobre la forma de aplicar este procedimiento:

- Determinar, dentro del plan de integridad, los temas sobre los que se va a aplicar la autoevaluación.
- Formar un equipo de evaluadores. Con el cumplimiento de una serie de requisitos de formación, cualificación y objetividad.
- Las personas a las que se dirige el cuestionario deben tener un conocimiento suficiente de la organización (su misión y visión), así como de los diferentes procesos y mecanismos o sistemas de control establecidos.
- Cada evaluador a través de una reflexión individual previa debe formarse una opinión que posteriormente será consensuada en el grupo. Es decir, ninguna posible conclusión a la que se llegue, debe ser fruto de una única impresión de un evaluador.
- Cada respuesta del cuestionario se valorará en una escala de 1 a 4, como está propuesto, pero también es posible calificar en tramos de 0.25 por cada uno de los 4 niveles hasta obtener un 1.00 como máximo por cada pregunta.
- La idea central es que la institución use el sistema de puntuación que más práctico les resulte, porque el propio modelo de ejes y escalas también permite usar indicadores ponderados (valores relativos por eje e incluso preguntas), si ese fuera el caso.

**b) Autoevaluación mediante formulario**

La autoevaluación llevada a cabo mediante formulario, a diferencia del cuestionario proporciona una mayor información, lo cual nos sitúa en una posición de ventaja a la hora de identificar los aspectos positivos y negativos, las fortalezas y debilidades, así como la forma de acometer con mayores probabilidades de éxito un plan de mejora.

Con este procedimiento, para cada uno de los puntos a chequear en los parámetros clave tendrán que detectarse los puntos fuertes y las áreas de mejora detectadas. Además, y

esto es importante, habrá que dejar constancia de las evidencias o demostraciones que prueben los puntos fuertes consignados.

La concreción cuantitativa de la situación en que se encuentra la organización tiene la doble ventaja de, por una parte, revisar y reforzar los juicios cualitativos sobre puntos fuertes y áreas de mejora, y por otra, permitir a la organización compararse con otras mediciones posteriores al establecimiento de acciones de mejora.

### **1.6. ELEMENTOS NECESARIOS PARA DESARROLLAR LOS TRABAJOS DE AUTOEVALUACIÓN Y PARA ESTABLECER UN PLAN DE ACCIÓN CON REVISIONES POSTERIORES**

Con carácter general, la aplicación práctica de esta Guía supone la consideración de una serie de aspectos que se detallan a continuación.

- Establecer un Comité de Dirección responsable de la toma de decisiones al más alto nivel de la organización;
- Establecer un grupo de trabajo para realizar la autoevaluación;
- Considerar la Declaración sobre la Promoción de la Ética en la Administración Tributaria del CIAT aprobada en la Asamblea General en Cuba 2019 y el Modelo del Código de Conducta del CIAT;
- Considerar la conveniencia de contar con apoyo técnico de la Secretaría Ejecutiva del CIAT para facilitar el proceso; (opcional)
- Desarrollar el proceso de autoevaluación, obtener evidencias y efectuar recomendaciones;
- Desarrollar un plan de acción para implementar las recomendaciones aprobadas por el Comité Director para promover la ética;
- Establecer un grupo de trabajo de puesta en práctica del plan;
- Definir el proceso de seguimiento revisión y la retroalimentación del plan. Así como, en su caso, recabar el apoyo y asistencia técnica de la Secretaría Ejecutiva del CIAT;
- Mantener comunicaciones con otras Administraciones Tributarias que ya hayan implementado programas de ética para intercambiar conocimientos y aprender de sus experiencias.

## 1.7. DEFINICIONES

### CONDUCTAS IRREGULARES

No existe una definición única y universalmente aceptada de las conductas irregulares, en especial de la corrupción, y no hay ninguna que contemple específicamente el ámbito de la Administración Tributaria. La mayoría de las definiciones comunes enfocan temas principales, a saber:

- La desviación o violaciones de los deberes cívicos;
- Cualquier procedimiento en desacuerdo con las normas legales y éticas;
- Ofrecer o aceptar alguna forma de incentivo o aliciente impropio;
- Algún elemento de secreto o clandestinidad;
- La utilización de bienes o información de carácter público para fines privados o en beneficio personal;
- El conflicto de intereses: tiene lugar cuando los intereses particulares de un agente se contraponen con el interés público que, desde su función, debe tutelar, es decir, cuando aquel o aquella posee intereses personales que podrían eventualmente influir indebidamente en el desempeño de sus funciones y responsabilidades. El conflicto de intereses se configura de manera objetiva, es decir, sin importar las intenciones y/o el beneficio eventual.
- La falta de lealtad y la falta de transparencia; y
- La corrupción: es la acción humana que trasgrede gravemente las normas legales y los principios morales o éticos por los que se rige una sociedad democráticamente constituida, o respecto de los principios y valores que rigen la misión de una organización.

Además de esta definición, que constituye el propósito o razón de ser de la Guía de Autoevaluación, como de las diferentes estrategias a implementar, es conveniente definir otros conceptos que son bastante usuales cuando se habla de autoevaluación, tales como se presenta a continuación.

## OTROS CONCEPTOS

- **Autoevaluación:** se identifica con un examen interno global, sistemático y regular de las actividades y resultados de una organización. Hay que tener en cuenta que la actividad que en este trabajo se analiza es el comportamiento ético. La autoevaluación permitirá a la Administración Tributaria que se evalúa, identificar sus puntos fuertes, tanto internos como externos, así como sus áreas de mejora.
- **Cliente:** este concepto debe ser considerado en un sentido amplio. Teniendo en cuenta que hablamos de organizaciones públicas (y dentro de ellas las tributarias), debemos considerar como tales a los ciudadanos como usuarios de servicios públicos, pero también a otros grupos y agentes sociales y a la sociedad misma en su conjunto.

El cliente, puede a su vez revestir un doble carácter: externo e interno.

El cliente externo se identifica con el destinatario final del producto o servicio ofertado por una Administración. Tendrían este carácter: los contribuyentes (en primer lugar) puesto que son los primeros que ven afectada su esfera patrimonial como consecuencia de la actuación de la Administración; la sociedad en general en cuanto destinataria de los bienes y servicios que se proveen con cargo a los fondos detraídos mediante impuestos; el poder político; grupos de interés (profesionales de la abogacía, asesores fiscales, otras Administraciones Públicas, etc.).

El cliente interno se refiere a la persona o unidad administrativa dentro de una organización que recibe de otras personas o unidades un producto o servicio (mensajes, formación, instrucciones, ejemplos de actuación, etc.) necesario para añadir valor al desempeño de su función.

- **Conocimiento:** el conocimiento estaría constituido por la información unida a las directrices que permiten pasar a la acción.
- **Cultura:** conjunto de comportamientos, principios éticos y valores que los miembros de la organización transmiten, practican y refuerzan.
- **Enfoque:** es la forma en que una organización plantea lo que debe hacer y las razones para ello. El enfoque debe estar siempre sólidamente fundamentado, es decir debe tener una lógica clara, contar con procesos bien definidos y desarrollados. Además, tiene que estar integrado, en el sentido de apoyar una determinada estrategia.



- **Despliegue:** es lo que una organización hace para extender su enfoque. El enfoque debe estar implantado en las áreas relevantes de la organización y además de un modo sistemático y estructurado.
- **Grupos de interés:** son todos aquellos grupos que tienen interés en una organización, sus actividades y sus logros. Entre ellos se puede incluir a sus clientes o usuarios directos, su personal, los asociados, las asociaciones cívicas, los legisladores, las autoridades políticas y administrativas.
- **Líderes:** son las personas que coordinan y equilibran los intereses de todos los grupos que de una u otra forma tienen interés en la organización. Se consideran aquí incluidos el equipo directivo, los demás directivos y todos aquellos que dirigen equipos o participan de la función de liderazgo.
- **Personas:** son los empleados que prestan servicios en una organización, cualquiera que sea la naturaleza del vínculo que las une a aquella.
- **Procedimiento:** es la forma de llevar a cabo un proceso o una actividad. Frecuentemente se plasma en un documento. Un procedimiento escrito o documentado generalmente contiene el objeto y el campo de aplicación de una actividad; qué debe hacerse y quién debe hacerlo; cuándo, dónde y cómo llevarlo a cabo; qué materiales, equipos y documentos deben utilizarse; y cómo debe registrarse.
- **Proceso:** es una serie de actividades interrelacionadas, necesarias para la prestación de un servicio y que van añadiendo valor a partir de determinadas entradas o inputs. El proceso clave es aquél que está directamente relacionado con los servicios fundamentales que presta la organización, o con la política y estrategia que pretende implementar.
- **Corrupción:** es la acción humana que trasgrede gravemente las normas legales y los principios morales o éticos por los que se rige una sociedad democráticamente constituida, o respecto de los principios y valores que rigen la misión de una organización.
- **Denuncia:** es la comunicación circunstanciada y motivada mediante la cual una persona humana o jurídica pone en conocimiento de buena fe hechos, acciones o

conductas que, presuntamente, configuran faltas, infracciones o delitos contrarios a los principios y deberes de comportamiento contenidos en la normativa vigente.

- **Cuerpo Normativo:** es un conjunto de procedimientos y buenas prácticas adoptados por las organizaciones, para identificar y clasificar los riesgos operativos y legales a los que se enfrentan, y establecer mecanismos internos de prevención, gestión, control y reacción frente a los mismos.
- **Rendición de cuentas democrática:** es el proceso que tiene por objetivo que la ciudadanía controle y evalúe el actuar responsable de los servidores públicos por medio de mecanismos de transparencia y de fiscalización para evitar el abuso de poder y combatir la corrupción. Es un mecanismo necesario para el funcionamiento de la democracia.
- **Transparencia:** es el acceso que tienen los ciudadanos a la información interna y a la toma de decisiones. La información constituye la herramienta mediante la cual se conoce y controla las acciones de las instituciones; por ello, esta debe ser accesible, valiosa, oportuna, completa, relevante y verificable, a efectos de garantizar la legitimidad del Estado frente a la sociedad y fortalecer el compromiso colectivo con un Estado presente y solidario.
- **Soborno:** consiste en el acto de ofrecer objetos de valor, con el propósito de convencer a una persona a realizar algo a cambio.

## **2. PARTE 2. UN MODELO DE INTEGRIDAD PARA LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS**

### **2.1. PREMISA INICIAL**

Las estrategias de integridad o contra las conductas irregulares que se detallan en la presente Guía se basan en el presupuesto de que hay mayor probabilidad de corrupción cuando los oficiales de las Administraciones Tributarias:

- Gozan de un poder monopólico sobre los contribuyentes; cuando la relación con el contribuyente, ante un marco legal inadecuado caracterizado por un déficit de reglamentación, fomenta la toma de decisiones arbitrarias. Esto afecta en general a todas las áreas de actividad de una Administración Tributaria, pero especialmente a aquellas que tienen por objeto la determinación de las deudas tributarias mediante la correspondiente liquidación y su posterior recaudación;
- Ejercen un poder discrecional en la provisión de bienes y servicios que excede el normal en la aplicación de la norma tributaria o de otras normas que regulan procesos administrativos; por ejemplo, por medio de la compra y la contratación; sin que existan eficaces mecanismos de revisión de los actos llevados a cabo por el personal de una organización;
- Hay un nivel bajo de control y responsabilidad. La inexistencia de mecanismos efectivos de control interno de gestión, o su ineficacia, así como la inexistencia de canales ágiles y seguros que permitan a los ciudadanos poner en conocimiento de las autoridades administrativas anomalías en el funcionamiento de los servicios o conductas reprobables en el personal;
- Cuando los procesos de la administración son vulnerables y no cuentan con los controles necesarios, ni la supervisión suficiente; lo que incluye procesos manuales, regulaciones sujetas a cambios demasiado frecuentes, inadecuado soporte tecnológico e inadecuada vigilancia de factores externos a la administración, como por ejemplos las redes de sobornos.

Una serie de factores adicionales deben tenerse en cuenta como elementos que pueden favorecer la probabilidad de conductas irregulares en la administración. Entre ellos se cuentan:

- El nivel relativo de remuneración al que tienen acceso los oficiales de las Administraciones Tributarias; la inexistencia de una política retributiva suficiente y coherente con el nivel de capacitación y responsabilidad atribuida al desempeño de los diferentes puestos de trabajo. Igualmente, los procedimientos de captación de personal y el diseño de una carrera profesional y administrativa, se constituyen en elementos determinantes del favorecimiento o no de actuaciones irregulares;
- El grado en que la cultura organizacional y las normas de conducta favorecen o activamente estimulan las conductas irregulares como conjunto de comportamientos, principios éticos y valores; y
- El poder disuasivo de los controles administrativos vigentes.

Por otra parte, poco importa qué tipo de estrategias se emplean contra las conductas irregulares si se corre poco riesgo de ser descubierto o si las sanciones aplicables son ineficientes. Para que el poder disuasivo de alguna medida sea eficaz, debe representar un auténtico riesgo para los infractores. Si éste no es el caso, hasta las sanciones más severas no impedirán las prácticas corruptas.

## 2.2. ASPECTOS CLAVES

En la elaboración de un modelo general de integridad para las Administraciones Tributarias se deben considerar varios factores. Entre ellos se incluye la necesidad de que el modelo:

- Sea compatible con el espíritu y la intención de la Declaración del CIAT sobre la Promoción de Ética en la Administración Tributaria. Al mismo tiempo debe estar alineado con la Misión, Visión, Planes y/o Políticas Estratégicas de la organización a la que se aplica;
- Contemple los aspectos tratados en la premisa inicial anterior.
- Tenga a la vez una relevancia universal y una flexibilidad en su aplicación, teniendo en cuenta las diferentes circunstancias sociales, económicas y políticas de cada país evaluado; y
- Sea práctico en su enfoque y despliegue.

Es importante que el modelo aborde aquellas estrategias que pueden ser aplicadas de manera factible y realista por las Administraciones Tributarias y los principales clientes.

### **2.3. ESTRATEGIAS PARA EL CONTROL DE LAS CONDUCTAS IRREGULARES EN LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS**

Un porcentaje elevado de las investigaciones y publicaciones disponibles sobre las conductas irregulares en la Administración Tributaria enfoca en primer lugar la descripción del problema, en vez de señalar soluciones prácticas.

En este sentido, los diez (10) elementos claves mencionados en la Declaración del CIAT sobre la Promoción de Ética en la Administración Tributaria del 2019 constituyen la base más práctica para la elaboración y la aplicación de una serie de estrategias de integridad o contra las conductas irregulares que sean relevantes a la Administración Tributaria.

Las siguientes estrategias corresponden con los elementos claves de la Declaración del CIAT, y se basan en la debida consideración de los presupuestos y aspectos claves mencionados arriba. Los nueve ejes en los que se basará la nueva Guía de Autoevaluación son:

1. Liderazgo y Compromiso
2. Marco Legal y Autonomía Institucional
3. Equidad
4. Transformación Digital y Uso Masivo de TIC
5. Mecanismos Efectivos de Control, Gestión por Procesos y Gestión de Riesgos
6. Códigos de Ética y/o Conducta
7. Prácticas de Gestión de Recursos Humanos
8. La Cooperación como Instrumento de Mejora Continua
9. Combate a la Corrupción

Por definición, y en línea con la esencia de un modelo de autoevaluación, debería considerarse para su aplicación un nuevo elemento clave, sin el cual el modelo podría quedar privado del valor añadido inherente a su aplicación continuada y periódica. Este elemento complementario trata de los “Resultados”, de la evaluación periódica de las medidas de combate a las conductas irregulares en las Administraciones Tributarias.

Todos los elementos clave considerados anteriormente, tienen la virtualidad de no operar de forma aislada o independiente, sino de estar en realidad fuertemente vinculados entre sí.

Esto podría llevarnos a considerar los 9 ejes como “**criterios agentes**” que interactúan entre sí, produciendo determinados resultados en cuanto al nivel de integridad y de ética en las organizaciones.

El elemento resultado hará referencia a los logros alcanzados por la organización en la promoción y el desarrollo de los comportamientos éticos.

Dentro del elemento “resultado”, se pueden considerar diversas acepciones de este. Por ejemplo:

- a) **Resultados sobre los contribuyentes.** ¿en qué medida las estrategias de implantación, promoción y desarrollo de la ética, afecta al cumplimiento por parte de los contribuyentes de sus obligaciones tributarias? ¿Se está propiciando una mayor credibilidad en las instituciones? ¿Se percibe así por los contribuyentes, y esto influye en su mayor responsabilidad fiscal?
- b) **Resultados en las personas de la organización.** ¿tienen las personas una mayor confianza en sus directivos? ¿observan mayores oportunidades de desarrollo profesional? ¿Ha aumentado su nivel de capacitación? ¿participan real y activamente en la denuncia de casos de conductas irregulares?
- c) **Resultados en la sociedad.** Se trataría de medir de qué forma valora la sociedad el funcionamiento de una organización tributaria. Esta medición podría hacerse mediante indicadores de percepción y de rendimiento.

Cada uno de los nueve (9) ejes es tratado en esta Guía y se les da un enfoque práctico mediante la serie de preguntas que se incorporan como documentación anexa. Sin embargo, la lista de preguntas no se pretende exhaustiva y puede ser ajustada de acuerdo con las distintas realidades de las Administraciones Tributarias. La naturaleza de estos y otros elementos y el peso relativo que se les debe asignar cambia, naturalmente, según la Administración Tributaria en cuestión. Estas son consideraciones de valor en caso de aplicar el instrumento por medios electrónicos ajustando las preguntas, en su cantidad, lenguaje e incluso ejes si una Administración deseara modificar el cuestionario propuesto.

Igualmente, si se tratase de una aplicación más de carácter cualitativo, no se requiere dar una respuesta de “sí” o “no”, ya que las preguntas de la lista de chequeo tienen el propósito de suscitar la discusión para identificar soluciones.

Si bien la Declaración del CIAT sobre la Promoción de Ética en la Administración Tributaria constituye la estructura de base de la presente Guía, muchas ideas, estrategias y enfoques adicionales (entre otros elementos) se han buscado como puntos de referencia en una amplia gama de otros modelos para combatir las conductas irregulares.

### 3. PARTE 3. GUÍA DE AUTOEVALUACIÓN PARA LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS.

#### 3.1. LIDERAZGO Y COMPROMISO

La Declaración del CIAT dice que:

“La principal responsabilidad en la salvaguardia y promoción de la integridad en la administración tributaria recae en la máxima autoridad de la organización y en el cuadro directivo superior. Deben adoptar un relevante papel de liderazgo demostrando una posición inequívoca y clara con respecto a la integridad y reconocer que la lucha contra la corrupción se debe mantener a lo largo del tiempo, favoreciendo un ambiente propicio en la institución para que el personal en general comprenda y ponga en práctica las normas éticas o el modelo de integridad institucional.”

#### COMENTARIOS

El liderazgo debe ejercerse mediante una estructura de gobernanza en la organización y hacerse visible mediante una estructura que garantice la comunicación, la información y el conocimiento en todos los niveles de la organización y categorías de personal.

La necesidad de estructuras claramente definidas de supervisión y toma de decisiones, con clara identificación de responsabilidades y control de estas, es un elemento importante de un programa de integridad.

Los oficiales de impuestos, los supervisores, administradores y el ejecutivo deben asumir un grado apropiado de responsabilidad por la prevención y detección de la corrupción, y estar dispuestos a dar cuenta de esta responsabilidad. Es importante que los administradores colaboren con el personal para evaluar los sistemas y controles administrativos de la organización para identificar áreas de vulnerabilidad a la corrupción y demás conductas irregulares.

Sin embargo, las estructuras apropiadas de supervisión y toma de decisiones sólo alcanzarán el éxito deseado si los altos directivos demuestran su liderazgo dando un buen ejemplo. La importancia de la conducta ejemplar en las personas no se debe subestimar. Si la conducta de los oficiales superiores de la Administración Tributaria no se ve como



consistente con las disposiciones o con el “espíritu” del Código de Ética, es muy probable que las medidas para combatir la corrupción fracasen. Está claro que los oficiales superiores de la Administración Tributaria no sólo tienen que ser de hecho incorruptos, sino que sus subordinados deben verlos rechazar la corrupción en todas sus formas.

Se debe invitar a todo el personal de la organización, cualquiera que sea su categoría y nivel de responsabilidad a asumir obligaciones para identificar e informar sobre conductas contrarias a la integridad.

Se necesita un énfasis marcado en la integridad y en otros valores claves para una toma de decisión sana que conduzca a una buena gobernabilidad y para incrementar las relaciones de credibilidad entre los funcionarios de la Administración Tributaria.

Es importante el compromiso de la dirección superior al papel principal de liderazgo ético y la credibilidad de los líderes con el fin de mantener un diálogo honesto. Los líderes deben inspirar y modelar los valores del servicio público. Y resulta esencial para los líderes el llevar a cabo sus compromisos, predicar con el ejemplo y mantenerse vigilantes en la lucha contra la corrupción.

Los valores, principios y reglas de actuación; en definitiva, las iniciativas éticas y de integridad, no tienen una aplicación espontánea en las organizaciones. Es necesario y también conveniente que funcionarios especialmente capacitados y con una honestidad probada ejerzan como guía o modelo de conducta a seguir.

Resulta esencial el establecimiento de valores y códigos de ética y la integración de éticas en las iniciativas de capacitación, pero no pueden crear un ambiente de mejoría por sí solos. Los líderes y sus directores aún deben fomentar el diálogo, y considerar que el diálogo:

- debe ser abierto y libre de la percepción de una posible recriminación;
- debe involucrar a la dirección superior, al personal de la organización, a los sindicatos, y a todos los grupos de interés;
- debe continuar a través del tiempo;
- debe afrontar asuntos reales de preocupación del personal; y

- debe ayudar a resolver dilemas de ética que ocurren cuando dos o más valores entran en conflicto y no existe una solución correcta o incorrecta.

El entendimiento común de los valores y de los códigos de conducta por todos los involucrados también brinda seguridad de que la dirección apoyará al personal que tome decisiones difíciles basadas en esos valores.

El sostenimiento de un diálogo abierto sobre valores y ética es una tarea compleja y que comporta riesgos. Es sólo por medio de un esfuerzo pertinaz y “predicando con el ejemplo” por parte de la dirección superior, que ocurrirá un cambio duradero y significativo.

Otra herramienta de liderazgo para apoyar de manera visible los valores y la ética son las comunicaciones. El tema de los valores y de la ética debe ser incluido en las conferencias, los sitios Web, los anuncios por correo electrónico, las presentaciones y las publicaciones de todo tipo. Dichas comunicaciones tienen la intención de mostrar a los empleados la importancia de crear un servicio al público basado en valores, y de los beneficios para ellos. El objetivo es hacer un caso de negocios verdadero para los valores y la ética en la organización.

Finalmente, la eficacia general de las iniciativas sobre valores y ética deberá ser evaluada periódicamente.

Dicha evaluación de los resultados le brindará una retroalimentación esencial a la dirección, y ayudará a asegurar que los líderes y todos los niveles de dirección mantengan su credibilidad al sostener el diálogo.

Punto fundamental es que el liderazgo debe ejercerse mediante una estructura de gobierno y gestión dentro de la organización y hacerse visible mediante la comunicación. Pero las estructuras deben permitir, además, que la prevención y detección de la corrupción se sienta también como responsabilidad de los funcionarios supervisados.

En esta línea, el compromiso con la integridad y la lucha contra la corrupción debe estar extendido por toda la organización. La dirección general y los cuadros gerenciales deben exponerse como ejemplo de integridad y rechazo absoluto de la corrupción. Pero sin el compromiso de la organización entera, el “mensaje” se debilita. Es entonces que la comunicación cumple la función de elemento de cohesión y transmisión de valores y buenas prácticas desde una óptica ética.

La comunicación, sin embargo, debe ser entendida como un diálogo, como una actividad practicada en los dos sentidos: desde la dirección general y los cuadros gerenciales hacia el resto de los funcionarios y viceversa. El conjunto de valores y buenas prácticas éticas puede y debe estar alimentado con aportes de los funcionarios supervisados.

En este sentido, es importante que todos los funcionarios sean reconocidos tanto por la identificación y notificación de violaciones a la integridad como por las conductas, comportamientos y acciones que cumplan a cabalidad con el compromiso asumido.

La dirección general y los cuadros gerenciales *“no sólo tienen que ser de hecho incorruptos, sino que sus subordinados deben verlos rechazar la corrupción en todas sus formas”* a la vez que propiciar la renovación continua del compromiso de la totalidad de los funcionarios de la organización.

Sin embargo, la comunicación entre dirección general, cuadros gerenciales y funcionarios supervisados corre el riesgo de debilitarse e interrumpirse si no existen elementos intermediarios. En este sentido, se hace necesario contar con funcionarios encargados de realizar tareas de “coaching”, funcionarios que sean vistos como guías que interactúan directamente con grupos de funcionarios integrantes de unidades funcionales. Estos funcionarios-guía son el vínculo real, el canal de transmisión necesario para la comunicación y divulgación de los valores y prácticas éticas.

Para captar a estos funcionarios-guía debemos detectar los líderes naturales que cada grupo funcional designa y adopta, líderes que deben cumplir a cabalidad con el mantenimiento de los valores y también ser ejemplo de integridad.

Sin embargo, su principal rol debe ser más que expositivo, ya que el funcionario-guía:

- Será quien realmente dialogue y canalice en primera instancia la recepción de los dilemas éticos y las consultas realizadas por el resto de los funcionarios supervisados;
- Canalizará hacia y desde los niveles gerenciales y directrices las propuestas de revisión o renovación de prácticas relacionadas con valores, propuestas originadas en cualquiera de los dos extremos del diálogo; e

- Integrará con otros funcionarios-guía un grupo transversal de consulta, grupo que estará integrado por representantes de las distintas reparticiones funcionales de la organización.

La dinámica del trabajo de estos funcionarios-guía, sumada a la orientación de los líderes organizacionales, es decir, la dirección general y los cuadros gerenciales, promoverá entonces el mantenimiento del compromiso y su posible renovación originada en los cambios de la realidad. Los funcionarios supervisados no sentirán que existe una distancia insalvable entre ellos y los cuadros gerenciales y la dirección.

La estrategia que se ha descrito deberá estar acompañada por instancias de comunicación masiva, instancias como conferencias, sitios Web, anuncios por correo electrónico, presentaciones, publicaciones de todo tipo y particularmente mediante la integración de la dimensión ética en cada iniciativa de capacitación de la que participen los funcionarios.

## 3.2. MARCO LEGAL Y AUTONOMÍA INSTITUCIONAL

La Declaración del CIAT dice que:

### MARCO LEGAL

“Las leyes, reglamentos, procedimientos y directrices administrativas deben ser claras, precisas, públicas, y de fácil acceso.”

### AUTONOMÍA INSTITUCIONAL

“Para garantizar la integridad e imparcialidad de la administración tributaria se requiere su independencia para definir sus políticas y estrategias para controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, mediante una estricta aplicación de la ley sin concesiones, favores o interferencia de autoridades superiores u otros miembros del poder político.”

### COMENTARIOS

Un marco legal eficaz, es decir, un conjunto de leyes y reglamentos que definan normas de conducta para funcionarios públicos y las hacen cumplir mediante sistemas de investigación y sanciones. Es un elemento central de la infraestructura ética general. Al evaluar su marco legal para la gestión de la ética, los países deben primero tener en cuenta los códigos criminales vigentes (que se aplican a todos los ciudadanos), como también leyes del servicio público, y estatutos y reglamentos sobre conflicto de intereses, que se aplican a los funcionarios públicos.

Por otra parte, las leyes y reglas tributarias deben ser lo más claras y precisas posible, a fin de evitar o disminuir las posibilidades de amplia actuación discrecional por parte del funcionario, la cual puede facilitar la práctica de corrupción.

El marco legal debe ser contemplado en una perspectiva amplia, comprendiendo no sólo aquellas normas sustantivas o procedimentales de carácter tributario, sino también aquellas otras disposiciones administrativas que no teniendo por objeto la aplicación de las normas tributarias, sirvan para regular las relaciones entre los funcionarios y los contribuyentes permitiendo canalizar las quejas y sugerencias sobre el funcionamiento de los servicios públicos.

La regulación de mecanismos de control, que permitan obtener información y exigir responsabilidades; la elaboración de una carta de servicios, que suponga un compromiso firme con el ciudadano en la forma de prestación de éstos, o la creación de órganos con competencias específicas en la detección y corrección de posibles riesgos sobre conductas de carácter irregular, constituyen ejemplos de ampliación de este marco legal.

El marco legal, como elemento de la infraestructura ética, podría contemplar entre otras, las siguientes:

- Una regulación en los códigos penales de aquellas conductas más graves: infracción (prevaricación), cohecho, utilización indebida de información, abuso de autoridad, violación de secretos profesionales, incompatibilidades, etc.;
- Régimen disciplinario del personal al servicio de la Administración Pública, donde se tipificasen conductas no constitutivas de delito, pero sí de infracción o falta disciplinaria por incumplimiento de los deberes y obligaciones correspondientes;
- Régimen de contratación administrativa;
- Procedimiento para la exigencia de responsabilidades administrativas;
- Procedimiento de recepción, tramitación y resolución de quejas de los ciudadanos;
- Normas y procedimientos reguladores de órganos con competencias en la prevención y detección de conductas irregulares.

Un liderazgo sostenido y visible por parte del gobierno es fundamental para la creación del contexto necesario para una Administración Tributaria reglamentada y equitativa. Los gobiernos deben comprometerse a medidas que vayan más allá de las simples declaraciones de que no se tolerará la corrupción. Deben estar dispuestos a imponerles sanciones a ministros y oficiales que defraudan al público.

En este sentido, es importante asegurar que no haya interferencia política en casos individuales de impuestos. Las figuras políticas elegidas no deben involucrarse en la administración de los asuntos tributarios de ciudadanos individuales. Los contribuyentes individuales no deben tener que sufrir un escrutinio injusto y partidista de sus asuntos tributarios.

Para ello, es importante que la Administración Tributaria ostente un rango institucional elevado y autónomo dentro de la estructura orgánica del Estado, que asimismo se asegure la estabilidad de su conducción superior y sus recursos de funcionamiento.

Las normas de carácter organizativo y reguladora de los procedimientos de aplicación de los tributos deben reforzar la autonomía institucional en el desempeño de aquellas funciones más relevantes en la aplicación de los tributos.

Una norma estatutaria que dote a la Administración Tributaria de un régimen jurídico propio, una financiación y una autonomía, tanto presupuestaria como de políticas de personal, contribuye a este objetivo.

### 3.3. EQUIDAD

La Declaración del CIAT dice que:

“El régimen de derecho tributario debe ser justo y equitativo. Las leyes, reglamentos y políticas se deben administrar de manera transparente.

Los contribuyentes tienen derecho a un alto grado de certidumbre y consistencia en su trato con la administración tributaria. Tienen derecho a la presunción de su buena fe; a la aplicación imparcial de la ley, a la apelación de las decisiones y a la protección y confidencialidad de la información.

La información que se proporcione a los contribuyentes debe ser clara, exacta y fácilmente accesible.”

#### COMENTARIOS

Éste es un aspecto crucial para asegurar la legitimidad del sistema a los ojos de los contribuyentes. Una legislación que se percibe como arbitraria e inequitativa, aunque se administre con gran eficacia, inevitablemente hará perder la confianza y el respeto del público. Y esto a su vez llevará al incumplimiento generalizado.

No sólo las leyes deben ser equitativas, sino también la forma en que se aplican. Los ciudadanos deben estar seguros de que la Administración Tributaria tomará todas las medidas necesarias para asegurar que todo el mundo reciba un trato equitativo. Donde haya falta de equidad, se debe exigir que el gobierno cumpla con su responsabilidad de aplicar medidas correctivas.

La transparencia también es una cuestión primordial para Administraciones Tributarias. Los contribuyentes tienen el derecho de exigir un alto grado de claridad en su trato con la Administración Tributaria. Esta meta sólo se puede alcanzar cuando las leyes, los reglamentos y procedimientos y las directrices administrativas en materia de impuestos se comunican de manera abierta y accesible al público, y se aplican de manera uniforme y consistente.



Donde sea apropiado, la Administración Tributaria debe redactar una Carta de Derechos de los Contribuyentes, especificando el nivel de servicio que los contribuyentes pueden esperar de la Administración Tributaria. Dichas cartas se deben preparar con cuidado, asegurando que los niveles de servicio que se prometan sean realistas y factibles en términos de los sistemas y procedimientos de la organización. Además, deben ser objetos de un seguimiento y evaluación permanentes, con el objeto de someterlos a revisión periódica.

Un sistema eficaz de apelación que sea accesible a todos los contribuyentes constituye otro elemento esencial para la equidad. Al elaborar o aplicar tales mecanismos de apelación hay que buscar con cuidado un equilibrio justo entre los derechos de los contribuyentes y un nivel apropiado de sanciones para el incumplimiento. Pero, toda vez que los derechos y obligaciones de los contribuyentes son previstos en las normas tributarias, las oportunidades del uso indebido de la función pública y de la práctica de corrupción disminuyen.

### 3.4. TRANSFORMACIÓN DIGITAL Y USO MASIVO DE TIC

La Declaración del CIAT dice que:

“La transformación digital de las AATT además de contribuir a la eficiencia y eficacia de la administración tributaria plantea nuevos riesgos en materia de seguridad de la información que las AATT deben afrontar.

Los sistemas de información deberán contemplar de forma estricta las reglas de seguridad informática para evitar la manipulación no autorizada de la información, atendiendo a normas y prácticas específicas de acceso, uso de la información y protección de información personal de los contribuyentes que constituye un derecho que debe garantizarse en todo momento.”

#### COMENTARIOS

La informatización o computarización de sistemas puede mejorar la eficiencia y eficacia de las Administraciones Tributarias, y si se usa con corrección, ciertamente, puede eliminar muchas oportunidades para el surgimiento de conductas irregulares. Si bien hay que reconocer el potencial de la informatización para detectar estos malos procedimientos, como el acceso o utilización indebida de la información sobre contribuyentes, también se debe diseñar, implementar y configurar con especial cuidado los sistemas automatizados, para asegurar que su diseño reduzca al mínimo los contactos cara a cara entre oficiales de impuestos y los contribuyentes, reduciendo de esta manera las oportunidades de trato discrecional por parte de los oficiales.

Ya que los sistemas automatizados pueden ser vulnerables a la manipulación por parte de profesionales especializados en sistemas, tanto desde adentro como desde afuera de la organización (consultores externos) es importante contar con planes estratégicos de seguridad alineados con los estándares nacionales e internacionales, documentar electrónicamente todos los procedimientos y procesos, así como establecer una trazabilidad que permita asegurar la efectividad de los controles y los sistemas de supervisión y responsabilidad.

Cuando se almacenan datos sensibles en sistemas automatizados, se debe establecer una pista de auditoría adecuada para proteger la información e identificar a cualquier oficial

tributario que pudiera buscar acceso a la información para fines personales o inapropiados.

En esta línea, el acceso a la información contenida en las bases de datos tributarias, y a todas aquellas aplicaciones definidas como apoyo a las funciones de aplicación de los tributos, debe ser asignado de forma responsable y coherente con el nivel de responsabilidad asumido por el personal en la organización.

Deben establecerse normas reguladoras del acceso a la información tributaria, y la organización debe asegurarse que todos los funcionarios desde el momento de su selección y durante su vida profesional, conozcan las limitaciones de uso de esta.

La definición de órganos o de personas encargadas de la administración de seguridad informática es un elemento clave para el uso eficaz, eficiente y responsable de la información. Su establecimiento, y el conocimiento por parte del personal, limitarán considerablemente el acceso y la utilización indebida de la información.

Los órganos o personas con competencia en la supervisión del uso de la información deberán establecer perfiles de acceso, así como controles periódicos sobre los mismos.

Las normas de seguridad deben serlo, no solo en relación con las personas, regulando la oportunidad y necesidad de los accesos, sino también y como medida preventiva, sobre los propios equipos informáticos.

La utilización indebida de los recursos informáticos en general y de la posibilidad de acceder a información sensible o crítica en particular, debe estar considerada como violatoria de la integridad del comportamiento del funcionario tributario, sea profesional informático o no. Por ello, el acceso inapropiado a la información debe generar la aplicación, luego de una investigación que se ajuste al derecho vigente, de la correspondiente sanción. Como todo sistema normativo, el mismo deberá ser comunicado y deberá ser comprendido por la totalidad de los funcionarios tributarios.

Finalmente, todo mecanismo de control aplicado y añadido a los sistemas automatizados de información deberá respetar un equilibrio entre funcionalidad y seguridad, de forma que ni los controles lo hagan inoperante ni la facilidad de uso sacrifique la seguridad y la auditoría de su utilización.

### 3.5. MECANISMOS EFECTIVOS DE CONTROL, GESTIÓN POR PROCESOS Y GESTIÓN DE RIESGOS

La Declaración del CIAT dice que:

“La existencia de mecanismos sólidos de asignación de responsabilidades, y de rendición de cuentas, así como de órganos de control interno y externo, son elementos claves para la buena gobernabilidad que contribuyen a la salvaguardia de la integridad en las Administraciones Tributarias.”

#### COMENTARIOS.

Para asegurar la confianza del ciudadano en la justicia y equidad del sistema tributario, así como la credibilidad en la Administración Tributaria responsable de su aplicación, además de contar con un adecuado marco normativo deben adoptarse medidas de supervisión y mecanismos de prevención y detección, vertebrados a través de un sistema de control interno.

El sistema de control interno establecido en una organización se identifica con un conjunto integrado y continuo de operaciones, efectuadas por los diferentes niveles responsables del diseño, planificación y ejecución de los procesos.

En un marco de integridad corporativa, un órgano de auditoría cumple un importante papel como mecanismo efectivo a la hora de supervisar la idoneidad y eficacia de los sistemas de control interno, la normativa y procedimientos, así como los procesos de gestión de riesgos.

La auditoría interna de una organización al proporcionar una evaluación independiente y objetiva de los procesos y los riesgos, sirve a la identificación, prevención y corrección de los *riesgos de integridad*, cubriendo un amplio abanico de actividades como llevar a cabo investigaciones de casos de infracciones del personal que se denuncian o se sospechan, tales como: actividades fraudulentas como robo de bienes, rentas o propiedad confiscada; conflictos de interés; acceso no autorizado a información o su divulgación no autorizada; uso inapropiado de sistemas de tecnología informática, etc.

Las recomendaciones del órgano de auditoría para mejorar el entorno de control en todas las áreas de una Administración Tributaria sirven al objetivo de impulsar esfuerzos encaminados a la prevención, detección y corrección de fraude, corrupción y otras conductas de carácter irregular. Sin embargo, conviene tener en cuenta que el papel de la auditoría interna puede verse condicionado, en relación con la investigación de conductas fraudulentas, por una serie de factores como la estructura de la organización y la disponibilidad de recursos.

En cualquier caso, y por lo que respecta a este tema, debe quedar claro que un mecanismo efectivo de control implica una articulación de las tres líneas tradicionales de defensa en la configuración del sistema de control interno, y que los auditores internos también deben evaluar y supervisar la eficacia de los programas y actividades de la organización relacionados con los procesos de promoción de la ética y valores.

Para que la unidad de auditoría interna tenga una presencia efectiva, y para que funcione con eficacia, debe asegurar que las políticas operacionales se estén siguiendo y que se estén respetando las normas de cumplimiento y rendimiento. Además, debe contar con una cobertura legal amplia y precisa que ampare, sin lugar a duda, el ejercicio de sus funciones.

Hay que destacar que a la Auditoría Interna también le compete un rol proactivo, participando en la definición, elaboración e implementación de los mecanismos de control así como evaluando y revisando los ya existentes.

Además del órgano de auditoría interna, es recomendable que se establezca en la organización un órgano de control interno constituido por los más altos directivos de la organización, y del que dependan otros órganos de carácter sectorial con funciones de análisis de riesgos, y que sea él, responsable de la elaboración de propuestas de medidas de mejora en el control y seguimiento de los riesgos, así como la evaluación de la eficacia y eficiencia en el funcionamiento de los diferentes servicios.

Las actividades de evaluación y revisión de los mecanismos de control implican medir la eficacia, alcance y aplicabilidad de estos. Además, también cumplen la función de sostener en el tiempo las medidas preventivas y disuasivas que están implícitas en dichos mecanismos.

La detección de riesgos es, en realidad, la etapa inicial de un proceso que culmina en la elaboración o revisión de un mecanismo de control.

Adicionalmente a la existencia de un sistema de control interno, las Administraciones Tributarias necesitan disponer de un marco de gestión de riesgos como pieza esencial en una estrategia de integridad pública. Las políticas y los procesos eficaces de gestión de riesgos contribuyen a reducir significativamente la vulnerabilidad a la corrupción y demás conductas irregulares.

El control interno y la gestión de riesgos de forma combinada abarcan medidas para prevenir, detectar y corregir el fraude y la corrupción.

El personal a todos los niveles de la organización tiene responsabilidad y funciones en materia de gestión de riesgos de fraude y corrupción, pudiendo articularse la gestión de riesgos por medio de los diferentes procesos y procedimientos de la organización o bien por medio de una política independiente de integridad.

La alta dirección de la organización tiene la responsabilidad primaria de crear y mantener un entorno de control focalizado hacia la integridad y comprometerse con la tarea de concienciar sobre los riesgos de integridad y mejorar las medidas de control sobre los riesgos.

En algunas Administraciones Tributarias, se designa una entidad para gestionar los riesgos de integridad. La entidad dedicada puede ser un comité, un equipo o una persona. Por ejemplo, en España, la Agencia Tributaria cuenta con un órgano colegiado con funciones consultivas en materia de ética institucional (Comisión Consultiva de Ética). En otros casos, las organizaciones pueden nombrar gestores de riesgos o establecer grupos de trabajo encargado de cumplir los objetivos de integridad dentro del entorno de control (en la Agencia Tributaria de España existen también órganos específicamente dedicados a identificar, evaluar y proponer medidas de mitigación de riesgos)

La evaluación de riesgos de integridad debe considerarse como un proceso repetitivo que parte de una primera diferenciación entre los riesgos inherentes y residuales. La organización analizará en primer lugar el riesgo inherente, es decir el que se produciría en ausencia de medidas de control. A continuación, se evaluará tanto la probabilidad de ocurrencia como su impacto en caso de producirse el riesgo. Finalmente se obtendrá el riesgo residual, que se identifica como el riesgo existente después de aplicar las medidas de mitigación.

### 3.6. CÓDIGOS DE ÉTICA Y/O CONDUCTA

La Declaración del CIAT dice que:

“Un elemento fundamental de todo programa eficaz de integridad es la elaboración, emisión y aceptación de un Código de Ética y/o Conducta que establezca en términos muy prácticos y claros el comportamiento que se espera de los funcionarios tributarios. Estos códigos pueden ser una excelente herramienta para la salvaguardia y la promoción de la integridad en la administración tributaria.”

#### COMENTARIOS

Se reconoce que un código de ética y/o conducta constituye una herramienta excelente para:

- Promover una Administración Tributaria sólida, eficaz y transparente;
- Promover la misión y los valores de la organización;
- Definir las normas de conducta que se esperan;
- Complementar la calidad de los servicios con el componente ético;
- Exponer y demostrar al público el compromiso de la Administración Tributaria con la salvaguardia de la integridad; y
- Establecer un punto de referencia para empleados y que éstos puedan ser utilizados en su auto evaluación.

La simple preparación y distribución de un código de ética y/o conducta no es suficiente para producir resultados. Debe formar parte de una estrategia más amplia de gestión de recursos humanos y para combatir la corrupción.

Es importante destacar que el propio código, dependiendo de cada institución, se convierte en parte explícita del marco normativo institucional y por eso puede dar lugar a sanciones de diversa índole su incumplimiento; sanciones que sean del orden interno

de la Administración Tributaria o bien de aplicabilidad general en el marco de la administración pública en general.

Por lo que su carácter obligatorio debe quedar fuera de duda, ya que se convierte en el referente compartido relativo al comportamiento de los servidores y su relación con las funciones de la institución; para que el código de ética sea lo que aquí se señala, es imprescindible realizar acciones de formación para el despliegue del código en todos los niveles y funcionarios en una medida razonable de tiempo; incluyendo la formación continua en temas de integridad que refuercen su propósito.



### 3.7. PRÁCTICAS DE GESTIÓN DE LOS RECURSOS HUMANOS

La Declaración del CIAT dice que:

“La aplicación de políticas eficaces y de procedimientos de gestión de los recursos humanos cumple una función muy importante en la promoción de la ética en la administración tributaria. Entre las prácticas de gestión de los recursos humanos que han resultado útiles en tal sentido, cabe mencionar entre otras las siguientes:

- Procedimientos de selección y promoción justos, equitativos y transparentes;
- Nivel de remuneración competitivo;
- Existencia de una carrera administrativa;
- Regulaciones que garanticen a los funcionarios tributarios el ejercicio de sus derechos;
- Mecanismos oportunos de corrección en caso de comportamientos inadmisibles o inapropiados;
- Prácticas de designación, rotación y traslado de los funcionarios tributarios cuando sea apropiado;
- Programas adecuados de capacitación y perfeccionamiento profesional;
- Sistema de evaluación del desempeño y gestión de competencias;
- Ambiente laboral libre de discriminación y acoso;
- Alineamiento de la estrategia de RH a las estrategias de IT y Control Interno.”

#### COMENTARIOS

Los procesos administrativos de reclutamiento y promoción para el personal de la Administración Tributaria deben ser públicos, equitativos, objetivos, libres de trato preferencial o interferencias, y basados en el principio del mérito individual.

La educación y la capacitación, de tipo informal tanto como formal, juegan un papel primordial en la lucha contra las conductas irregulares y en la promoción de la ética y de la integridad. En primer lugar, les ofrecen a los empleados una formación profesional adecuada, incrementando de esta manera su competencia técnica y reduciendo la necesidad de entrenamiento informal en el sitio de trabajo. En segundo lugar, crean

oportunidades frecuentes para que la organización refuerce su mensaje de integridad y efectivo fomento de la ética.

La necesidad de disponer de condiciones laborales adecuadas, y en particular de un nivel de remuneración suficiente para sostener un nivel de vida razonable, es sumamente importante en el contexto laboral de la Administración Tributaria.

Naturalmente, el disponer de un programa sólido de capacitación y desarrollo también es primordial. Pero existen otras maneras de fomentar el profesionalismo, tales como:

- El fortalecimiento del cuadro directivo;
- La separación y distribución de responsabilidades entre el personal;
- La rotación del personal en diferentes puestos; y
- El establecimiento de una serie de medidas de recompensa de conductas éticas.

Incluso en el ambiente laboral más ético y flexible, debe haber determinadas “piedras de toque” para guiar a la gente y ayudarles en la toma de decisiones día a día. Debe haber asimismo una serie de políticas y reglamentos claves para facilitar un claro entendimiento colectivo de lo apropiado y lo inapropiado en diferentes situaciones.

Además de esto, las prácticas en la gestión de los recursos humanos, que refuercen la infraestructura ética de la organización, dependen en gran medida de la autonomía institucional de cada Administración Tributaria. Una Administración Tributaria con una autonomía presupuestaria y en materia de personal, podrá definir estrategias más eficaces para el desarrollo de principios y valores éticos.

En el caso de mala conducta la disciplina deberá ser normalmente proporcional, ya que el proceso disciplinario tiene como objetivo de corregir el comportamiento inadmisibles por medio de la aplicación progresiva de medidas disciplinarias más severas para los casos sucesivos de malas conductas.

El objetivo de la gestión de los recursos humanos es asegurar que el funcionario público cumpla cabalmente con el desempeño de sus funciones. Para ello, se deben establecer derechos y obligaciones tales como los mencionados a continuación.

Los derechos son los siguientes:

- Un sistema integral de reclutamiento, selección y designación aplicable al ingreso en la función pública;
- El derecho a una remuneración digna y a una remuneración especial en el caso en que corresponda;
- El establecimiento de la carrera administrativa con su correspondiente sistema de ascensos y acceso a una mejor remuneración;
- El derecho a la actualización de conocimientos y logro de la profesionalización en el ejercicio de la función pública;
- El derecho a la limitación de la jornada laboral, el descanso semanal, la licencia anual y las licencias especiales;
- El derecho de asociación, sindicalización, libre expresión del pensamiento, huelga; y
- El derecho a la cobertura sanitaria y económica por accidentes de trabajo y enfermedades profesionales, así como el derecho a cambio de tareas por gravedad.

Las siguientes obligaciones:

- el deber de mantener la permanencia del servicio público, salvo en caso de días feriados de alcance nacional;
- la concurrencia diaria al lugar de trabajo y permanencia en el mismo durante todo el tiempo establecido en el horario respectivo;
- el deber de denunciar las irregularidades de que tuviera conocimiento por razón de sus funciones, de las que se cometieren en su repartición o cuyos efectos ella experimentara particularmente; y
- sustituir al titular superior en caso de ausencia temporaria o en caso de afección del cargo.

El conjunto de obligaciones y derechos deberá estar regulado por un sistema propio de gestión de los recursos humanos, sistema que deriva en la evaluación del desempeño de la función pública.

El comportamiento ético y el compromiso con los objetivos estratégicos y metas forman parte de otros sistemas de normas, evaluación y recompensas. Resulta imprescindible no superponerlos para evitar errores de evaluación, como sería, por ejemplo, usar un criterio ético para evaluar el desempeño, disminuir el rigor en la aplicación de una sanción por parte de un Comité de Ética por razones de cumplimiento de metas y otras combinaciones erróneas del mismo tipo.

### 3.8. LA COOPERACIÓN COMO INSTRUMENTO DE MEJORA CONTINUA

La Declaración del CIAT dice que:

“La Cooperación e intercambio internacional sobre buenas prácticas para el fortalecimiento ético y el desarrollo de instrumentos para institucionalizar los sistemas de integridad, son una herramienta deseable, que permite capitalizar las experiencias entre organizaciones tributarias del mundo. Con el fin de optimizar los plazos y resultados de los programas internos de promoción de la ética.”

#### COMENTARIOS

La dinámica económica internacional se transforma de manera permanente y sus efectos se viven de primera mano en la ciudadanía y claro, en las instituciones públicas a cargo de la gestión de los ingresos del Estado, por eso es de vital importancia entender a la cooperación como una fuente inagotable de aprendizaje, donde el concurso de las Administraciones Tributarias genera a la vez una red de gestión de conocimiento, así como ocurre para los temas técnico tributarios, en sus diferente ámbitos, también debe suceder para la gestión de la ética en nuestras entidades dedicadas a la recaudación de impuestos.

Esta cooperación puede tener como alcance:

- La creación de mecanismos, espacios de diálogo y trabajos específicos, para la atención de los temas de interés ético para las Administraciones, como de hecho lo es el Comité Permanente de Ética del CIAT.
- Desarrollar productos que contribuyan al conocimiento colectivo de estos temas.
- Realizar intercambio de experiencias y mejores prácticas en temas de gestión de la integridad.
- Participar en la capacitación ofrecida por pares u otros socios sobre las temáticas asociadas a la gestión de la ética o integridad.
- Ofrecer y recibir asistencia técnica en estos temas.

- Participar en estudios, encuestas o investigaciones realizadas por las Administraciones en estos temas.

### 3.9. EL COMBATE A LA CORRUPCIÓN

La Declaración del CIAT dice que:

“El combate frontal a la corrupción exige mejoras y visión integral en todo el espectro organizacional de una administración tributaria, lo que implica intervenciones en las normas, los procesos, la infraestructura de recursos, el control interno, el capital humano y la relación con los contribuyentes. No sólo intervenciones punitivas, sino preventivas, que fortalezcan la cultura y los hábitos en pro del apego a normas y el desempeño ético.

Dada la importancia de la promoción de la ética en la administración tributaria, los representantes de los países miembros del CIAT reunidos en la 53 Asamblea General del CIAT en La Habana, Cuba, acuerdan procurar activamente el desarrollo y la implementación de programas de integridad completos y sostenibles.”

#### COMENTARIOS

La corrupción es un fenómeno sistémico complejo de explicar, pero en todo caso es obligatorio combatir el riesgo de corrupción en las Administraciones Tributarias, ya sea por rezagos en las capacidades institucionales, la cultura país, o las coyunturas políticas que puedan afectar el desempeño apegado a norma y valores de los servidores públicos.

Así como disponibilizar los recursos necesarios para ello, tomando en consideración las propuestas contenidas en los ejes de esta Guía de Autoevaluación.

De igual forma:

- Desarrollar el andamiaje institucional que permita identificar las áreas de oportunidad en la gestión de la integridad como resultado de la aplicación de esta Guía.
- Proveer de información a las instancias competentes en materia de investigación de actos de corrupción.

- Fortalecer el apego a valores en la Cultura institucional, a través de acciones de Desarrollo organizacional
- Fortalecer con los contribuyentes los mecanismos de comunicación y actos de corrupción.
- Aplicar las normas vigentes en materia de transparencia y rendición de cuentas.
- Contribuir a la gestión de riesgo institucional con información para el acompañamiento del desempeño en los resultados individuales y colectivos.



#### 4. PARTE 4. CONCLUSIONES

El Centro Interamericano de Administraciones Tributarias tradicionalmente ha reconocido cuán importante es para las Administraciones Tributarias contar con altos niveles de integridad en el ejercicio de sus funciones.

Este reconocimiento institucional se refleja en la alta prioridad que este Organismo Internacional ha otorgado al tema en su propio Plan Estratégico. Los hitos más significativos en el desarrollo de medidas y estrategias orientadas a consolidar y mejorar los niveles de integridad en las Administraciones Tributarias de los diversos países miembros, son: la aprobación en la Asamblea General de 1996 del documento “Atributos Mínimos para una Administración Tributaria Sana y Eficaz”; la “Declaración sobre la Promoción de la Ética en la Administración Tributaria” aprobada en la Asamblea General del año 2005 (actualizada en la Asamblea General del CIAT en La Habana, Cuba en el año 2019), así como la elaboración de un Modelo de Código de Conducta.

Sin embargo, los Códigos Éticos, como catálogos de comportamientos que orientan o establecen normativamente estándares de conducta, no constituyen en sí un elemento suficiente para garantizar que una Organización se desarrolle y evolucione dentro de los parámetros deseables de integridad.

Ello involucra el diseño, elaboración e implementación de estrategias de comunicación y capacitación, cuya finalidad no es otra que promover la importancia de la ética y brindar asistencia para implementar planes adaptados a las necesidades y singularidades de cada país. Estas estrategias incorporan diferentes herramientas, tales como la Guía de Autoevaluación, que tiene como propósito fundamental convertir las declaraciones en acciones.

Dicho de otra forma, se trata de efectivamente aplicar los grandes principios contenidos tanto en la Carta-Documento sobre *“Los atributos mínimos para una administración tributaria sana y eficaz”*, así como en la *“Declaración y Promoción de la Ética en la Administración Tributaria”*.

La Guía de Autoevaluación, entonces, es el producto del Grupo de Trabajo sobre el Modelo de Código de Conducta, que se pretende sea el instrumento que señale las pautas a seguir en la definición, ejecución y posterior revisión de la eficacia de las estrategias específicas que utilicen las diferentes Administraciones Tributarias en el desarrollo y promoción de los valores éticos.

Se trata, pues, de una herramienta fundamental, cuyo objetivo final es:

- Identificar aquellos aspectos críticos, de la *Infraestructura Ética* de una organización y cuya adecuada gestión permite reforzar el gobierno corporativo y crear una cultura organizacional basada en principios y valores compartidos y conocidos por todos sus miembros.
- Promover en la organización la filosofía del mejoramiento continuo, como expresión de la voluntad de desarrollo permanente de los niveles de integridad.
- Proveer una metodología de aplicación de esta herramienta.

Hay que tomar en cuenta que el origen o causa de comportamientos irregulares en una organización puede obedecer a múltiples factores tales como: el nivel de conciencia social, las tradiciones o costumbres generalmente aceptadas, o la falta de controles de gestión.

Dada esta variedad de elementos exógenos y endógenos que afectan el nivel de integridad, la Guía de Autoevaluación pretende analizar la situación inicial y detectar áreas en las que se puede mejorar, de forma tal de lograr un incremento en los niveles de ética, integridad y transparencia en las Administraciones Tributarias.

El método de aplicación, o sea, la autoevaluación realizada por personal calificado, va a permitir detectar los puntos fuertes y las áreas donde se pueden lograr mejoras en la organización. Poder determinar estos factores será muy útil para definir y poner en práctica planes específicos de acción, sobre la integridad, a la vez que mejorar sustancialmente la imagen externa.

La autoevaluación presupone cumplir con una serie de requisitos esenciales e indispensables para alcanzar los resultados esperados. Algunos de ellos son: la revisión y supervisión periódica; el compromiso de los líderes superiores; la comparación con elementos idóneos de referencia; y el carácter permanente del proceso.

El proceso se aplica según las siguientes fases:

- I. Autoevaluación según las diferentes técnicas existentes, con flexibilidad para el ajuste a las exigencias y peculiaridades de cada organización.

- II. Identificación de puntos fuertes y áreas de mejora.
- III. Criterios para determinar las áreas de mejora, que sean críticas para una organización.
- IV. Selección de áreas de mejora críticas.
- V. Definición de un plan y calendario de ejecución.
- VI. Revisión periódica del nivel de avance logrado y conveniencia del Plan establecido.

No existe una forma única de efectuar o aplicar la técnica de autoevaluación a una organización. Los métodos o sistemas que se prevén en la Guía dependen de diferentes factores, pero fundamentalmente de la capacidad, conveniencia u oportunidad para su aplicación.

En todo caso, hay que destacar que cualquier organización, con mayor o menor grado de precisión en sus resultados, puede iniciar un proceso de mejora continua por medio de una autoevaluación.

La aplicación práctica de esta Guía de Autoevaluación, es decir, realizada por la propia Administración Tributaria con un personal debidamente calificado y capacitado para este fin, resultará en el diseño e implementación de un Plan de Integridad.

En este caso, el proceso lógico contempla una serie de fases sucesivas tales como:

- Obtener el debido respaldo y compromiso de la Alta Dirección de la Administración Tributaria.
- Constituir un grupo de trabajo debidamente capacitado para realizar la autoevaluación. De forma opcional, podría solicitarse apoyo técnico a la Secretaría Ejecutiva del CIAT para facilitar el proceso.
- Luego de la autoevaluación y de obtener las evidencias necesarias, diseñar un plan de acción para implementar las recomendaciones del grupo de trabajo.

- Designar un grupo de trabajo para poner en práctica el Plan, así como definir el proceso de supervisión, revisión y retroalimentación de este. Igualmente, en este aspecto se podría solicitar el apoyo técnico del CIAT.
- Intercambiar experiencias y buenas prácticas con otras Administraciones Tributarias que hayan realizado ejercicios similares.