



USAID
FROM THE AMERICAN PEOPLE



USAID'S LEADERSHIP IN PUBLIC FINANCIAL MANAGEMENT

Directrices Detalladas para la Mejora de la Administración Tributaria en América Latina y el Caribe

Capítulo 17. Integridad

Preparado por: Terry Murdoch

Agosto 2013

Contrato Número : EEM-I-00-07-00005-00

Esta publicación fue producida para la revisión de la Agencia Internacional para el Desarrollo de los Estados Unidos. La publicación fue preparada por Deloitte Consulting LLP.

Directrices Detalladas para la Mejora de la Administración Tributaria en América Latina y el Caribe

Capítulo 17. Integridad

Nombre del Programa: USAID Leadership in Public Financial Management (LPFM)

Oficina Patrocinadora: USAID/LAC

Número de Contrato: EEM-I-00-07-00005-00 Task Order: 11

Contratista: Deloitte Consulting LLP

Fecha de Publicación: 31 de agosto de 2013

Autores

Terence Murdoch
Especialista en el tema
USAID/LPFM
e-mail: tmurdoch@deloitte.com

Descargo de responsabilidad

Las opiniones del autor expresadas en esta publicación no reflejan necesariamente los puntos de vista de USAID o del Gobierno de los Estados Unidos.

Tabla de Contenido

Lista de Siglas y Abreviaturas	4
RECONOCIMIENTOS:	5
Capítulo 17. Integridad	6
17.1. Prácticas Líderes	6
17.1.1. Enfoque Fundamental	7
17.1.2. Enfoque Administrativo y Legal	10
17.1.3. Enfoque de Transparencia y Estandarización	14
17.2. Tendencias Comunes	16
17.2.1. El Poder de la Información	16
17.2.2. Cartas de Derechos Ciudadanos / Contribuyentes	16
17.2.3. La Defensoría	17
17.3. Madurez de la Administración Tributaria	17
17.4. América Latina y el Caribe	19
17.5. Puntos de Referencia Clave y Directrices	21
REFERENCIAS:	23

Lista de Siglas y Abreviaturas

Sigla	Definición
CIAT	Centro Interamericano de Administraciones Tributarias
LAC	Latino América y el Caribe
OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico
SARA	Agencia de Ingresos Semiautónoma
TI	Tecnología de la Información

RECONOCIMIENTOS:

Varias personas han contribuido en preparar el borrador de este documento. Doug Pulse y Anton Kamenov proporcionaron un bosquejo para el capítulo y, con Rajul Awasthi del Grupo del Banco Mundial, se comentó en los borradores. Arturo Jacobs colaboró en su revisión. Este apoyo es enormemente apreciado. Los errores u omisiones deberán, por supuesto ser atribuidos a los autores.

Capítulo 17. Integridad

La integridad se define en términos amplios de honestidad, rectitud moral, dignidad, justicia, trato equitativo y comportamiento ético a través de una serie de condiciones operativas y administrativas. La integridad no se trata de prevenir la corrupción en un sentido estrecho, más bien de asegurar y mantener la confianza pública. La integridad es un valor primordial y debe ser parte de la cultura organizacional de la administración tributaria para prevenir malas prácticas y daño en la reputación. Para los funcionarios públicos, en particular, la integridad tiene que ver con poner el bien público por encima de sus propios intereses.

Las administraciones tributarias son consideradas a menudo como los pararrayos de la corrupción de los sectores públicos alrededor del mundo. A pesar de esta reputación, la gran mayoría del personal de administración tributaria es generalmente honesto, diligente y dedicado. Sin embargo, la realidad es que unos cuantos funcionarios corruptos pueden causar daños serios a la reputación de toda una organización. Todos los pormenores, ya sean leves o de gravedad, deben ser abordados para que la confianza pública pueda ser restablecida y la buena reputación del servicio restaurada. Desafortunadamente, dado que la publicidad que prevalece en esta problemática manipula la opinión pública, incumbe a la administración tributaria tomar pasos proactivos para asegurar mantener una reputación de integridad.

La confianza en la administración tributaria y la fe en su fiabilidad e integridad son factores que tienen un impacto crítico en la habilidad de la administración de llevar a cabo su labor. La administración solo puede mantener la confianza pública mientras su contacto con los contribuyentes y el público en general refleje coherencia en los estándares más altos de ética y moral.

La confianza pública y política, además de la efectividad operacional, puede ser afectada por el comportamiento inapropiado de una pequeña minoría del personal. La publicidad amarillista y exagerada que surge de sus acciones eclipsa una gran cantidad de buenas acciones llevadas a cabo día a día, a menudo bajo circunstancias difíciles (y a veces peligrosas) por la gran mayoría del personal. Por lo tanto, se requiere que todo el personal de las administraciones tributarias tomen medidas para ayudar a establecer y mantener la integridad.

17.1. Prácticas Líderes

El general, las estrategias de integridad comprenden una variedad de medidas de acción directa contra el comportamiento corrupto, a la vez que simultáneamente se buscan reformas en las políticas e instituciones. Tales estrategias, como un todo, encierran tres enfoques generales:

- *Enfoque fundamental:* El objetivo de este enfoque es suprimir las condiciones que dan lugar a la corrupción en primer lugar. Tales reformas buscan tratar la debilidad en las políticas e instituciones simplificando el sistema tributario y transformando la administración tributaria.

- *Enfoque administrativo y legal:* Este enfoque introduce reglas y normas diseñadas específicamente para limitar la discreción de funcionarios públicos. Buscan incrementar las probabilidades de detección de prácticas corruptas a través de un monitoreo y cumplimiento fortalecido y el castigo oportuno y firme de los infractores. Este enfoque también incluye la implementación de unidades internas de monitoreo dentro de las organizaciones y la protección a los denunciantes. Aquí, es donde los funcionarios directivos de la administración tributaria son los responsables directos y deben rendir cuentas por la inadecuada detección y/o abordaje de las infracciones.
- *Enfoque de transparencia y estándares:* Este enfoque se basa en la buena gerencia promovida a través de la transparencia y los estándares en el ejercicio de la actividad administrativa. Entre los beneficios de este abordaje está la fortalecida rendición de cuentas de los funcionarios públicos y por ende, una reducida corrupción. Sin embargo, antes de dirigirse al público en una campaña anti-corrupción, se debe preparar un seguimiento adecuado y deben ponerse en su lugar mecanismos de cumplimiento.

Evidentemente, ninguno de los tres enfoques será suficiente por sí solo. Una efectiva estrategia de integridad debe incluir los tres enfoques. Las siguientes secciones ofrecen una descripción más detallada de cada uno de los tres enfoques.

17.1.1. Enfoque Fundamental

Como se mencionó anteriormente, el objetivo de este enfoque es suprimir las condiciones que dan lugar a la corrupción. Las siguientes áreas deben ser tomadas en cuenta.

Establecer un Régimen Tributario Efectivo

La política fiscal es tanto práctica como bien fundamentada conceptualmente cuando se basa en los siguientes principios: sencillez, idoneidad, equidad e imparcialidad, eficiencia económica o neutralidad, facilidad de administración, estabilidad y seguridad. Un sistema tributario (y la legislación primaria que lo establece) es:

- *Simple, claro, o transparente* al recolectar ingresos de una manera que es fácil de entender por el contribuyente y que no es costosa. El costo de cumplimiento debe mantenerse bajo, específicamente para animar al pequeño y mediano contribuyente a cumplir voluntariamente y no volverse vulnerable a la coerción de parte de funcionarios fiscales corruptos;
- *Idóneo, suficiente, o sostenible* si recauda suficientes ingresos para permitir que el gobierno ofrezca los niveles requeridos de servicios;
- *Equitativo o justo* si los contribuyentes con una capacidad de pago similar aportan montos equivalentes ("equidad horizontal") y si los contribuyentes con mayor capacidad de pago aportan sumas mayores ("equidad vertical");
- *Eficiente o neutral* si no interfiere con la economía;
- *Fácil de administrar* si permite al gobierno recaudar los ingresos adecuados a bajo costo; y
- *Estable* si genera montos de ingresos predecibles año tras año.

La política fiscal va más allá del alcance de este capítulo. Basta con decir que el ceñirse a los anteriores principios es un gran paso hacia instituir una percepción de imparcialidad en el sistema tributario como un todo, particularmente en el gobierno y la administración tributaria. De los objetivos antes mencionados, las leyes fiscales y los procedimientos sencillos constituyen un paso importante hacia brindar comodidad al público en relación al régimen fiscal. Las leyes fiscales y los procedimientos sencillos permiten a los contribuyentes interpretar la ley fiscal por sí mismos entendiendo la verdadera intención legislativa de las disposiciones aplicables en sus casos respectivos. Las leyes fiscales que reducen a un mínimo la discreción con funcionarios fiscales ayudan a eliminar las oportunidades para la captación de rentas e incrementan la confianza pública en el régimen tributario.

Estructura Organizativa

Las administraciones fiscales modernas han adoptado una estructura organizativa la cual es de naturaleza funcional y es considerada como un elemento disuasorio positivo contra las prácticas corruptas. La separación de las áreas funcionales (y por lo tanto del personal), tales como auditoría, la recolección y el servicio jurídico, va de la mano con una organización vertical con sedes fortalecidas, las cuales supervisan a los administradores de las áreas geográficas específicas. Una estructura así protege a algunas de las funciones de la corrupción infecciosa y previene el desarrollo de una corrupción en cadena a lo largo de un territorio en particular.

De manera similar, la asignación de un grupo de contribuyentes a un empleado específico por razones de control, ya sea para auditoría de oficina, auditoría de campo o para actividades de recolección, no es algo que se considera como una buena práctica. Sin duda, con relación a la auditoría de grandes contribuyentes fiscales, puede que tome un tiempo para un funcionario familiarizarse con las prácticas de contabilidad y negocios del contribuyente, por lo que en estas áreas específicas tiene sentido permitir una relación continua por un tiempo limitado. En general, sin embargo, las similitudes en muchos procedimientos operativos permiten que la administración tributaria rote frecuentemente al personal entre los contribuyentes para prevenir las relaciones y conexiones que pudiesen dar lugar a oportunidades de corrupción. En algunas administraciones tributarias, el personal también es trasladado de área geográfica para disuadir las relaciones inapropiadas entre contribuyente y empleado. Sin embargo, tales políticas deben permitir excepciones en casos de dificultades financieras y/o familiares para los empleados y por lo tanto deben aplicarse con buen juicio.

Procedimientos y Prácticas

La transparencia administrativa puede ayudar no solo en lograr un elevado cumplimiento impositivo voluntario, pero también en reducir las oportunidades para la corrupción en funcionarios fiscales. Los procedimientos estandarizados y los formularios de impuestos electrónicos y físicos, los cuales se hacen disponibles ampliamente a los contribuyentes, limitan el contacto uno a uno entre funcionarios fiscales y contribuyentes. Además, los procesos administrativos estandarizados aseguran que el trato hacia el contribuyente sea consistente.

La administración tributaria debe incluir políticas y procedimientos que detecten y disuadan la corrupción. Todos los planes y las operaciones deberían diseñarse para hacer que la práctica corrupta sea difícil de lograr y de tal forma de asegurar la existencia de registros precisos de toda transacción, la motivación subyacente y las oficinas e individuos responsables de toda actividad.

La Automatización

A medida que un mayor número de procesos se automatizan, se reduce la discreción significativamente y los procesos se vuelven impersonales. Obviamente, deben haber procedimientos de precaución y seguridad para proteger la información dentro del sistema de tecnología de la información (TI) del uso, abuso o manipulación no autorizada. La administración tributaria puede proteger esta información mediante la asignación de contraseñas de usuario, limitando el acceso de usuarios individuales únicamente a aquellas partes del sistema necesarias para que realicen su trabajo eficientemente, mediante la retención de documentos modificados dentro del sistema, además de indicar quien completó la modificación y únicamente permitiendo a personal seleccionado hacer cambios en el software. Si el sistema TI es suficientemente seguro, la automatización puede reducir de manera significativa el alcance para una práctica corrupta.

Reducir el contacto personal con la administración tributaria también se logra, en gran medida, brindando opciones a los contribuyentes, tales como la declaración y el pago electrónico de impuestos, el archivo en línea de formularios pertinentes, el rastreo electrónico de dichos formularios, la descarga de tasaciones de impuestos, la visualización de pagos de impuestos realizados en bancos, etc.¹

Capacitación

Es de vital importancia que el personal reciba capacitación apropiada para las responsabilidades que se espera que ellos desempeñen dentro de la administración tributaria.² A medida que las leyes fiscales se vuelven cada vez más complejas y los contribuyentes aprenden nuevas técnicas, la capacitación debe volverse una actividad continua, no solamente una acción puntual dirigida a nuevos empleados.

Además es importante que los administradores sean capaces de distinguir la diferencia entre errores honestos hechos por el personal entrenado inadecuadamente y los errores deliberados llevados a cabo con propósitos rentistas. La capacitación en valores, por lo tanto, debe incluirse como parte de la educación profesional continua. La capacitación no debería enfocarse únicamente en asuntos morales o filosóficos, más bien en infundir una actitud en la cual el personal sea capaz de enfrentar una situación éticamente ambigua o claramente oportuna para la corrupción, poniendo la reputación de la administración tributaria por delante del bienestar personal o de las oportunidades para un enriquecimiento económico. Más aún, si existe un gran riesgo de comportamiento anti-ético, deberán incrementarse la frecuencia de las capacitaciones. En todo caso, los seminarios y cursos de ética deberán ser una parte integral del currículum de capacitación, además de incluirse dentro de la

¹ TI para administraciones tributarias se analiza en el Capítulo 12.

² La Capacitación se analiza en el Capítulo 14.

inducción inicial del nuevo personal convirtiéndose en un elemento básico de la educación profesional continua.

17.1.2. Enfoque Administrativo y Legal

El objetivo de este enfoque es limitar el potencial para la corrupción e incrementar las probabilidades de detectar prácticas corruptas. Las siguientes áreas deberán ser tomadas en cuenta.

Código de Conducta

La piedra angular de cualquier estrategia de anticorrupción para la administración tributaria debe ser la adopción de un Código de Conducta o Código de Ética. El Código preferiblemente debería contener tres disposiciones importantes:

1. Primero, el Código debería identificar explícitamente aquellos actos que requieran una imposición automática de las sanciones más severas, es decir, el despido³.
2. Segundo, el Código debería estipular que el supervisor inmediato de un funcionario que haya cometido las violaciones más severas del Código debería también estar sujeto a una penalidad severa apropiada, en casos donde el supervisor tiene conocimiento de la violación pero no lo reportó, o donde el supervisor debió haber tenido conocimiento de la violación si él/ella estuviese realizando una supervisión apropiada.
3. Tercero, a todo funcionario se le debería exigir firmar algún tipo de formulario reconociendo que ha revisado el Código y ha entendido sus requerimientos.

Sin embargo, solo adoptar un Código de Conducta no es suficiente. Se deben crear sanciones apropiadas a las violaciones al Código, las cuales pueden variar desde una carta de advertencia a una suspensión temporal de un empleado, el despido, y la derivación de una acción penal. Debe existir certeza dentro de la administración de que las violaciones al Código serán sancionadas de manera apropiada. Los empleados corruptos deben detectarse, despedirse y enjuiciarse.

El Código de Conducta es la regulación de alto nivel, al cual deben adherirse todos los empleados. También debe implementarse políticas de conducta suplementarias que proveen mayor detalle en la manera como se espera que los empleados se comporten.⁴

Las políticas suplementarias deben abarcar cuatro áreas principales:

- Normas de comportamiento en torno a temas tales como: el manejo de reclamos del contribuyente, la divulgación de la identidad del funcionario, confidencialidad de la información, la falsificación de registros públicos, el conflicto de intereses, la interacción con contribuyentes y

³ Las sanciones más severas, tales como la encarcelación pueden detallarse en el código fiscal o el código de administración pública, pero no serán parte del código de conducta.

⁴ Un modelo de Código de Conducta que incluye estas cláusulas primarias y procedimientos suplementarios fue desarrollado por el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT) (2005), *Modelo de Código de Conducta*. <http://www.ciat.org/index.php/en/products-and-services/publications/models.html>

la conducta fuera del puesto de trabajo. Además, deben haber lineamientos relacionados al ambiente laboral, incluyendo temas como la limpieza, la vestimenta apropiada, el comportamiento y la actitud, la puntualidad, la pérdida o daño de la propiedad pública, entre otros;

- La conducta personal relacionada con: la aceptación de regalos, la recaudación personal de fondos, prestar y pedir prestado, el empleo privado e intereses externos, el uso de las facilidades públicas, la actividad política, el debate político, la membresía en asociaciones, la no discriminación, y la responsabilidad hacia las finanzas personales entre otros;
- Se deben definir por ejemplo, (a) la mala conducta y el conflicto de intereses, lo anterior relacionado con circunstancias bajo las cuales un empleado debe dejar una tarea específica asignada, (b) recomendar abogados y contadores, (c) transacciones con contribuyentes o representantes, (d) la compra de bienes incautados, y (e) la asociación con personas vinculadas a actividades ilícitas, etc.; y
- La aplicación de incumplimientos al Código, así como procedimientos para las quejas.

Se deben tomar acciones para diseminar estos procedimientos suplementarios a todo el personal, junto a un programa vigoroso de educación en ética e integridad.

Divulgación de Bienes/Ingresos

Dado que la percepción pública hacia la corrupción tiende a ser más prevaleciente dentro de la administración tributaria y aduanera que en otros sectores del gobierno, algunos países han adoptado una metodología en la que los altos directivos únicamente, o los altos directivos y todo el personal técnico son obligados a presentar una declaración anual de sus bienes e ingresos. Esta declaración a menudo incluye los bienes e ingresos de los familiares más cercanos.

Esta divulgación puede ser o bien abierta al escrutinio público, retenida confidencialmente para uso interno, o sellada y únicamente abierta cuando se presentan cargos de práctica corrupta ante un individuo.

Condiciones de Empleo

Aunque los asuntos sobre el personal usualmente reciben menos atención que los asuntos técnicos, ignorar los primeros puede incapacitar a la administración tributaria. El personal, a todos los niveles, necesita tener un grado de seguridad laboral y saber que la organización tiene políticas justas hacia el personal. Las prácticas injustas solo provocarán alienación del personal descontento, quienes a su vez asumirán una falta de imparcialidad para justificar un comportamiento antiético.

Los nuevos nombramientos a la administración tributaria deben basarse en la capacidad y una evaluación de las habilidades e integridad de los candidatos, tomando en cuenta su historial personal y registro laboral particular, incluyendo sus antecedentes, de manera apropiada. La calidad de los administradores, tutores y mentores es un elemento vital para orientar las nuevas contrataciones en el

camino correcto. En la ausencia de procesos de selección y capacitación adecuados, existe el riesgo de que la falta de integridad se desarrolle en los nuevos empleados.

Otra directriz adicional tiene que ver con la necesidad de un sistema de evaluación que provea una base para premiar al personal de acuerdo a su desempeño, y no solo impulsado por metas de ingresos. Como raíz de este sistema, la administración tributaria debe establecer un conjunto de medidas de desempeño balanceadas en toda la organización, no limitadas a metas de recolección monetaria. Estas medidas deben transferirse a funcionarios particulares a través de una revisión de desempeño anual, fundamentadas en objetivos acordados y metas establecidas al inicio del período de revisión.

El avance profesional dentro de la administración debe basarse exclusivamente en el mérito y las capacidades, alejándose de las influencias políticas y vínculos personales. En cualquier administración tributaria, debe existir un claro camino laboral para los funcionarios, que permita al personal tener una visión realista del potencial para el ascenso.

Es de igual importancia que el personal tenga un sentido de pertenencia organizacional, con un énfasis en el profesionalismo. Si existe personal dentro de la organización que no tiene clara su propia meta profesional, y además carece de interés en las metas de la organización, entonces es probable que la integridad se rompa. La integridad depende de los objetivos y metas de la organización. Si éstas no se alcanzan, sin duda habrá un problema de integridad.

Finalmente, pero igualmente importante, y también una de las barreras administrativas más difíciles de superar, es la necesidad de compensar a funcionarios fiscales equitativamente. El pago de salarios competitivos en la administración tributaria debe ser parte de cualquier estrategia de anti-corrupción gubernamental para poder eliminar los incentivos que llevan a la corrupción. Los salarios base bajos son a menudo citados como una causa importante de la propagación de la corrupción en la administración tributaria. Una manera de mitigar este riesgo es vincular los salarios de los funcionarios fiscales a los trabajos similares en el sector privado.⁵ Esto, sin embargo, tiene consecuencias en toda la administración pública en general y demostrará ser un obstáculo difícil de superar para los países en tiempos de dificultad económica.

Auditoría Interna

La función de auditoría interna debe jugar un doble papel en representación de la jefatura de la administración tributaria:⁶

- Lleva a cabo auditorías del sistema en todas las oficinas de administración y operación, y asesora a la administración sobre la prevención de pérdidas y las maneras de mejorar la eficiencia por medio del análisis de riesgo y otros medios; y

⁵ El Capítulo 3 analiza el hecho de que algunas administraciones tributarias han podido pagar salarios competitivos luego de convertirse en autoridades semiautónomas de ingresos.

⁶ La auditoría interna se analiza en el Capítulo 16.

- Se encarga de la detección, investigación y prevención de prácticas corruptas por parte de empleados y contribuyentes que buscan involucrar a los funcionarios en la corrupción.

Sin embargo, es de suma importancia que la función de auditoría interna dentro de la organización no sea concebida por los administradores como una manera de absolverles de sus responsabilidades. De hecho, esto puede convertirse en una preocupación, ya que el desarrollo, el mantenimiento y el aumento de la integridad en el sentido más amplio son esencialmente responsabilidades administrativas y operativas. La auditoría interna apoya a la administración en esta responsabilidad.

Parte de la función de la auditoría interna es la de ser un servicio investigativo que asegura los más elevados estándares de honestidad, integridad, lealtad, seguridad y conducta entre los empleados de la administración tributaria, además de proteger su integridad del ataque de personas ajenas quienes buscan perjudicarla mediante intentos de soborno u otros actos ilícitos o inapropiados. Esta función de Integridad se responsabiliza por planificar, desarrollar, implementar y controlar actividades diseñadas a proteger la integridad de la administración tributaria y cumple con esta responsabilidad mediante investigaciones de carácter y seguridad de los empleados de la administración tributaria y por medio de la investigación de acusaciones de conducta inapropiada e irregularidades por parte de funcionarios y empleados de la administración, incluyendo:

- La mala conducta criminal y mala conducta administrativa grave por parte de los empleados de la administración tributaria (tales como el soborno, la malversación, la divulgación o el uso no autorizado de la información tributaria y el conflicto de intereses);
- Los intentos por parte de personas ajenas a la organización de corromper o interferir ilícitamente con las operaciones de administración tributaria mediante el soborno, las amenazas o agresiones;
- Actos por personas que pudiesen afectar la seguridad del personal de la Administración Tributaria;
- La divulgación no autorizada o mal uso de la información fiscal;
- Cargos en contra de profesionales fiscales; y
- La realización de investigaciones extremadamente confidenciales de quejas y denuncias de mala conducta o irregularidades relacionadas con funcionarios de alto rango en la administración tributaria.

La función de integridad también tiene la responsabilidad de investigar los antecedentes de quienes aplican y se postulan a puestos de administración tributaria, además de realizar investigaciones formales relacionadas a accidentes que involucran al personal o la propiedad de la administración tributaria. Este servicio de investigación también realiza sondeos y pruebas de las áreas con alto riesgo de integridad para detectar la corrupción relacionada al personal y las prácticas y el uso de la información generada en estos sondeos y pruebas para alertar a los directivos y empleados sobre los peligros potenciales.

17.1.3. Enfoque de Transparencia y Estandarización

En última instancia, el éxito de cualquier sistema tributario depende de la percepción de la población de que el sistema está siendo administrado de una manera justa y equitativa. En términos generales, la imparcialidad en la administración tributaria requiere de un equilibrio entre los derechos del contribuyente y los poderes del gobierno, además de una aplicación consistente de las leyes. Los derechos específicos del contribuyente deben formar parte del código tributario o de las leyes tributarias, como se señala en el Capítulo 3 y a continuación en la sección 17.2.2. Tales derechos deben ser publicitados a menudo por la administración tributaria mediante documentos y actividades informativas.

Transparencia y Seguridad

Todas las decisiones de la administración deben basarse en normas, reglamentos y procedimientos que deben ser publicados, diseminados ampliamente y hacerse disponibles de manera oportuna al público y expertos tributarios.

La transparencia y seguridad en la administración puede ser lograda brindando al público contribuyente una mayor comprensión de las leyes tributarias y las obligaciones que conllevan. Por lo tanto, se espera que la administración proporcione los servicios y la educación que los contribuyentes necesitan para cumplir con sus obligaciones – lineamientos amigables, panfletos informativos, servicios de información, seminarios, interpretación de las leyes fiscales, etc.⁷

La administración debe adoptar una meta de servicio al cliente. Esto significa cultivar la clientela como lo haría una entidad privada que comercializa bienes y servicios y depende de sus clientes para sobrevivir. Para que el servicio al cliente sea exitoso, éste debe desarrollarse en un ambiente ajeno a la motivación subjetiva o encubierta y, por lo tanto, debe exigir que la organización se adhiera a los más altos grados de integridad en sus operaciones.

Impugnaciones y Apelaciones

Los controles deben ser parte de cualquier sistema. De otra manera, el sistema puede ser manipulado a beneficio de una persona u organización. La labor de la administración tributaria no es una excepción y debe estar sujeta a supervisión. El papel de la función apelativa no se debe subestimar, por lo que esta función juega un rol decisivo en ejercer influencia en la imagen de la administración tributaria. La función de apelación debe permitir al contribuyente llevar su recurso sobre una cuestión de derecho hasta la más alta instancia judicial del país. Esto garantiza una audiencia justa otorgada a toda apelación del contribuyente.⁸ Los casos de apelación someten el trabajo de la administración a gran escrutinio. Al conocer el público de este tipo de casos, puede comprobar que el trabajo que está siendo realizado por la administración va de acuerdo con el conjunto de políticas de la organización. La administración

⁷ Los servicios fiscales se analizan en el Capítulo 6.

⁸ Las impugnaciones y apelaciones se analizan en el Capítulo 11.

tributaria debe ser consciente de que su trabajo está sujeto a revisión y que su ecuanimidad, transparencia y profesionalismo serán juzgados por el público.

Toda decisión y/o acción de la administración debe estar sujeta al reclamo, en caso de que sea necesario. El proceso en el cual los reclamos de los contribuyentes son tratados debe caracterizarse por la imparcialidad y la adherencia estricta a las normas y lineamientos.

Estas funciones externas son importantes porque:

- Permiten la transparencia pública, la retroalimentación operativa, alguna medida de integridad y la oportunidad de corregir los errores;
- Identifican las posibles falencias y las lecciones aprendidas;
- Salvaguardan la reputación pública;
- Mejoran la atención al cliente y la integridad; y
- Ponen a prueba la responsabilidad operativa.

Cuadro 17.1. Integridad en la administración tributaria en Georgia

Los esfuerzos de anticorrupción de USAID en Georgia a finales de los años 90 comenzaron con el establecimiento de la Defensoría del Pueblo de Georgia – una institución independiente encargada de la protección de los derechos humanos. La institución recibió fondos significativos de USAID para impulsar el profesionalismo de su personal. Durante los años 2001 – 2005, el proyecto de USAID del Estado de Derecho alentó el acceso a la información pública, colaboró en la elaboración de un borrador de los procedimientos de varias instituciones gubernamentales y asistió a organismos no-gubernamentales a obtener el acceso a las leyes. El proyecto de USAID de Reforma del Ambiente Empresarial del 2005-2009 brindó simplificación, normalización y automatización significativas a los procesos tributarios, la ley comercial y en la arena de la regulación de negocios. En la primera Encuesta de Empresas del Banco Mundial / BERD de las empresas de Georgia en el 2002, el 82.5 por ciento de las empresas reportaron la expectativa de ofrecer "regalos" a los funcionarios fiscales. En el 2008 este número se redujo a un 8.4 por ciento.

Actividades de Divulgación

Una vez que el sistema de administración tributaria tiene suficientes sistemas y controles establecidos internamente, tiene sentido comunicarlo al público y obtener su confianza en cuanto a cualquier estrategia de anticorrupción. Esto se puede lograr comunicando los pasos a seguir por la administración en la reducción del alcance de la corrupción y alentando al público a reportar cualquier instancia de comportamiento irregular por los funcionarios fiscales. De igual manera, se debe alertar a los contribuyentes a no ofrecer sobornos o buscar corromper a un funcionario fiscal. Se debe tomar en consideración la idea de establecer una línea telefónica donde los contribuyentes y funcionarios fiscales puedan reportar violaciones al Código de Conducta. Para mayor eficacia, el número debe ser anunciado ampliamente y los reclamos procesados de manera apropiada. Los reclamos deben ser anónimos. Si los reclamos no son anónimos, se debe retroalimentar a la persona que presentó la queja.

Además de las tareas diarias asignadas al empleado, cada empleado tiene un rol importante que jugar en cuanto a relaciones públicas. No solo debe cada empleado actuar con completa amabilidad, él/ella

debe además estar seguro(a) de que ninguna de sus acciones sean malinterpretadas. La cortesía, la imparcialidad y la capacidad deben distinguir todas las relaciones de la administración tributaria con el público. Los empleados de la administración deben ser razonables y estar prestos a reconocer los derechos del ciudadano así como proteger los derechos del gobierno. Los empleados que demuestran este tipo de actitud aumentarán la estima pública y contribuirán enormemente a la obtención de un máximo cumplimiento voluntario entre los contribuyentes. La eficacia de la administración pública en servir el interés público depende del grado al cual sus empleados mantienen la confianza y estima del ciudadano. Esto significa que cada empleado debe poner de su parte en la obtención de esta confianza y estima:

- Cumpliendo con sus deberes de la manera más concienzuda, amable y efectiva posible;
- Comportándose ya sea dentro o fuera de horas laborales de una manera que de credibilidad a la administración tributaria; y
- Observar el espíritu de las normas y reglamentos y los requerimientos que gobiernan la conducta laboral al pie de la letra.

17.2. Tendencias Comunes

¡La lucha contra la corrupción y la preservación de la integridad de una organización recolectora de impuestos ha sido un desafío desde el tiempo de los romanos! El tiempo ha enseñado a ambas partes de la transacción – el contribuyente y la administración tributaria – que la mejora continua en todos los pasos del proceso es la única manera de acercarlos al ideal en el que el impuesto adecuado es pagado en el momento adecuado por la persona adecuada. La tecnología sin duda ha traído cambios y mejoras significativas y la mayoría de las administraciones tributarias han abrazado estas tendencias. Otras tendencias exitosas se mencionan arriba. Las pocas que se destacan abajo son aquellas áreas adicionales que continuarán fortaleciendo la lucha contra la corrupción para una administración tributaria imparcial y profesional.

17.2.1. El Poder de la Información

En una sociedad del conocimiento, la información es poder. Consagrar en la legislación el derecho de los ciudadanos a la información incentiva a la administración a mantener elevados estándares de integridad. Esto faculta a los ciudadanos de manera efectiva por un lado, y por el otro, infunde temor en las mentes de administradores tributarios errantes en relación con cualquier irregularidad de su parte. Muchos países han aprobado o adoptado legislación similar a una Ley de Libertad de Información. Una ley de esta naturaleza faculta al ciudadano a exigir la información del gobierno sobre los detalles de cualquier acción tomada o no. Este tipo de legislación ha obligado a muchas administraciones tributarias a promover una mayor transparencia y rendición de cuentas en sus operaciones.

17.2.2. Cartas de Derechos Ciudadanos / Contribuyentes

Algo más específico de la administración tributaria es la adopción de una Carta de Derechos de Ciudadanos o Contribuyentes, la cual se espera articule claramente no solo los poderes y

responsabilidades de la administración tributaria, sino también los derechos y obligaciones del contribuyente. En otras palabras, es un contrato universal entre la administración tributaria y el público contribuyente. La Carta de Derechos claramente detalla criterios objetivos para varias acciones fiscales, las cuales afectan al público con frecuencia, alentando la imparcialidad, la rendición de cuentas y la eficiencia en las operaciones de la administración tributaria. La Carta de Derechos puede también exigir que la administración tributaria se adhiera a límites de tiempo para ciertas acciones – por ejemplo, las respuestas a comunicados escritos deben ser enviadas dentro de 15 días, los reclamos y quejas deben ser corregidos dentro de 30 días, las devoluciones de impuestos deben ser emitidas dentro de 30 días del trámite, etc.

17.2.3. La Defensoría

El establecimiento de una Oficina Defensora (de impuestos) facilita una supervisión adicional del comportamiento de los funcionarios. Un Defensor es un intermediario de confianza entre el estado y sus ciudadanos. Una oficina Defensora puede disponerse a manejar los reclamos sobre y para el estado, pero debe establecerse de una manera que el contribuyente se sienta cómodo sabiendo que los individuos asignados a este puesto son independientes del estado y la administración tributaria. Una oficina Defensora completamente independiente garantiza la oportunidad al público en general de poner reclamos de acoso o corrupción, con la seguridad de que cualquier reclamo genuino será abordado oportunamente.

17.3. Madurez de la Administración Tributaria

Al igual que en otros capítulos, esta sección presenta un modelo de cuatro niveles que permite a los funcionarios interesados auto evaluar el nivel general de madurez de la administración tributaria con relación a cuestiones de integridad, utilizando reglas básicas para evaluar las fortalezas y debilidades. Por supuesto, una administración tributaria particular puede encontrar que reúne las características de varios de los niveles siguientes. En este caso, la administración tributaria puede estar en una transición de un nivel de madurez a otro.

Integridad: Nivel de Madurez 1

Palabra clave: "Opaco"

- Las relaciones con el público y el sector privado son tibias, por mucho, y llegan a las fronteras de la hostilidad en muchos casos.
- Existe una carencia notable de instituciones jurídicas/reglamentarias, política fiscal moderna, normas de administración pública para atraer y retener a personal calificado, estándares internacionales de contabilidad profesional y estándares e instituciones financieras y bancarias modernas.
- Existe evidencia significativa (aunque mucha en forma de rumores) que apunta a la corrupción endémica a todos los niveles y aspectos de la administración tributaria y particularmente en la función de auditoría.

- No existen reclamos formales emitidos por los contribuyentes contra la administración, y no se investiga la existencia de práctica corrupta.
- El proceso de asignación del personal a la administración tributaria es opaco.
- El sistema de resolución de disputas fiscales no se ha formalizado, por lo tanto, no es efectivo ni objetivo.

Integridad: Nivel de Madurez 2

Palabra clave: "Caliente y Frío"

- Se han iniciado esfuerzos "calientes y fríos" por funcionarios de alto nivel para establecer buenas relaciones con algunos grupos sectoriales públicos y privados – particularmente con contadores públicos y Agentes Aduaneros – pero estos carecen de coherencia y estabilidad.
- Aún existe una carencia sustancial de instituciones jurídicas/reglamentarias, política fiscal moderna, normas de administración pública para atraer y retener a personal calificado, estándares internacionales de contabilidad profesional y estándares e instituciones financieras y bancarias modernas.
- Los contribuyentes y el público tienen sus reservas al hacer un reclamo en contra de la administración tributaria y sus empleados a pesar de que esta última tiene un enfoque más abierto.
- Un poco usual chivo expiatorio para el gobierno está siendo investigado, condenado y castigado.
- El sistema de resolución de disputas fiscales aún no ha sido formalizado y, por lo tanto no es efectivo ni objetivo.

Integridad: Nivel de Madurez 3

Palabra clave: "Cómodo"

- Las relaciones con grupos del sector público y privado, son usualmente positivas – por ejemplo, memorandos de entendimiento con la Aduana para el intercambio de información son generalmente exitosos, al igual que los foros para la contabilidad pública y los grupos de la Cámara de Comercio, etc. Sin embargo, existen excepciones, tales como una relación menos cordial con el judicial u otros grupos.
- Existe un grado aceptable de desarrollo de las instituciones jurídicas/reglamentarias, política fiscal moderna, normas de administración pública para atraer y retener a personal calificado, estándares internacionales de contabilidad profesional y estándares e instituciones financieras y bancarias modernas;
- La administración tributaria ha comenzado a adoptar muchos avances tecnológicos utilizados en el sector privado, tales como el comercio electrónico, los sistemas interactivos telefónicos y la captura de información mediante el escaneo o captura digital de documentos en papel.
- Un Código de Conducta/Ética formal ha sido adoptado por la administración tributaria y el personal ha recibido una única capacitación en ética.

- Los contribuyentes se sienten cómodos interponiendo reclamos directamente a la administración tributaria o a un funcionario sin temor a las represalias.
- Un servicio efectivo de auditoría interna se responsabiliza por investigar las acusaciones de práctica corrupta.
- Un sistema de resolución de disputas fiscales efectivo, imparcial y objetivo está en marcha.

Integridad: Nivel de Madurez 4

Palabra clave: "Ético"

- Las relaciones con el sector público y privado son muy positivas – por ejemplo, memorandos de entendimiento con la Aduana para el intercambio de información son muy exitosos, al igual que los foros para la contabilidad pública y los grupos de la Cámara de Comercio, etc.
- Existe un alto grado de desarrollo de las instituciones jurídicas/reglamentarias, política fiscal moderna, normas de administración pública para atraer y retener a personal calificado, estándares internacionales de contabilidad profesional y estándares e instituciones financieras y bancarias modernas.
- La administración tributaria utiliza los avances tecnológicos con regularidad, tales como el comercio electrónico, los sistemas interactivos telefónicos y la captura de información mediante el escaneo o captura digital de documentos en papel.
- El personal de la administración tributaria recibe capacitación continua en valores y a los altos funcionarios se les exige presentar un estado anual de ingresos y activos.
- Una Oficina de Defensoría tiene la responsabilidad de investigar los reclamos en contra de la administración tributaria.
- Un sistema de resolución de disputas fiscales efectivo, imparcial y objetivo está en marcha.

17.4. América Latina y el Caribe

Aunque se ha puesto mucha atención en las reformas de la administración tributaria en América Latina y el Caribe (LAC) en la última década, se ha hecho hincapié sobre todo en la necesidad de aumentar los ingresos. Aún con limitaciones presupuestarias, así como en muchos otros países alrededor del mundo, y con un creciente énfasis en la auditoría realizada por cuerpos gubernamentales externos como se analiza en el Capítulo 17 (Auditoría Interna), no es de sorprenderse que la "integridad" es una preocupación relativamente nueva para la mayoría de las administraciones tributarias en LAC. Por lo tanto, con respecto a los principios que fomentan la integridad descritos anteriormente, éstos varían mucho en los países de LAC. Se dan los siguientes ejemplos:

- *La carga administrativa del pago de impuestos:* De acuerdo a la encuesta 2013 "Doing Business" del 2013 del Banco Mundial⁹, los países de LAC están distribuidos uniformemente con respecto a "el pago de impuestos", estando Chile en el puesto número 36, Venezuela en el puesto 185 y otros países en puestos intermedios. Los países del Caribe se encuentran en un promedio

⁹ Banco Mundial (2013), p. 52.

intermedio en el puesto número 100. Aunque los países se han concentrado mucho en la simplificación, incluyendo algunos mediante un régimen presuntivo, mucho ha dado lugar a una erosión en la base tributaria.

- *Estructura organizativa y condiciones laborales:* Es evidente que muchos de los países de LAC (más del 80 por ciento¹⁰) han apreciado los beneficios y se han orientado hacia una estructura organizativa funcional la cual se mencionó anteriormente como uno de los enfoques fundamentales en la reducción de los alcances de la práctica corrupta. Curiosamente, como fue señalado en el Capítulo 3, en años recientes, los países de LAC han estado en la vanguardia en el establecimiento de agencias semiautónomas de ingresos (SARAs).¹¹ En una conferencia reciente el FMI enumeró una lista de razones que son utilizadas comúnmente para justificar las SARAs, incluyendo un incremento en la eficiencia, pago incrementado, y reducción en la corrupción.¹² De nuevo, estas dos justificaciones anteriores son jugadas para mejorar la integridad general de la organización. Sin embargo, el FMI también señaló, que aunque las SARAs tienden a incrementar la confianza pública en la administración tributaria y puedan contribuir a un mejor pago del personal de la administración tributaria, no existe evidencia concluyente de otras mejoras.
- *Automatización:* Los países de LAC también han introducido nuevas tecnologías que pueden ayudar a reducir el alcance de la corrupción. La computarización es otro enfoque fundamental que asegura la integridad, además se ha hecho un gran énfasis recientemente en la automatización mediante TI en los países de LAC como se analizó en el Capítulo 12, con muchos éxitos y unos cuantos fracasos. Sin embargo, además de su alto costo, el automatizar los procesos de administración tributaria no es suficiente. Sin hacer mejoras en las otras áreas claves señaladas anteriormente, es poco probable que los países de LAC avancen en el camino hacia la integridad sólo mediante el uso de las TI. Como se evidenció en el análisis realizado por CIAT¹³, los contribuyentes en muchos de los países de LAC aún tienen acceso limitado a la tecnología. Más aún, como se analizó en la encuesta "Doing Business" del Banco Mundial, en lugar de avanzar en la simplificación, un número de países de LAC han introducido recientemente reformas que aumentan la complejidad del sistema tributario, siendo esto un gran impedimento al cosechar los beneficios de la automatización.
- *Código de Conducta:* Pese a que algunos países (por ejemplo, Argentina, Brasil y México) han adoptado algunos estándares de entrega de servicios, muchos otros no lo han hecho. Además, en algunos casos (Argentina), estos estándares no se publican.
- *La promoción de la integridad:* Las autoridades tributarias federales de Brasil, la Secretaria Federal de Ingresos, ha sido líder en el aumento de la integridad del sector público, no solo dentro de Brasil, pero a lo largo de Norte y Suramérica. Por ejemplo, participando dentro del CIAT en el desarrollo de un manual de auditoría interna de administración tributaria (junto con Argentina, Bolivia, Chile, Costa Rica, España y los Estados Unidos) además de un código de conducta modelo para funcionarios fiscales (junto con Argentina, Canadá, Perú, España, y

¹⁰ Base de Datos de Recaudación de Impuestos de USAID, egateg.usaid.gov/collecting-taxes.

¹¹ Mann (2004), p. 1.

¹² Kloeden y otros (2012), p. 6.

¹³ Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT) y otros (2012), parr. 246.

Trinidad y Tobago). Estas actividades son vistas por altos funcionarios fiscales federales de Brasil como una práctica positiva dentro de sus propios sistemas de gestión organizativa.

Finalmente, debe señalarse que, pese a que la comunidad donante ha financiado una gran variedad de programas en LAC dirigidos a la mejora de la administración del sector público y la promoción de una mejor rendición de cuentas y transparencia en el gobierno, existe evidencia empírica limitada sobre el grado de integridad en los países en desarrollo.

Cuadro 17.2. La integridad en la administración tributaria de Brasil¹⁴

Las autoridades tributarias federales de Brasil, la Secretaría Federal de Ingresos (*Secretaría*), ha sido líder en el incremento de la integridad del sector público en Brasil. Esto refleja un aumento en la conciencia en Brasil en la necesidad de fortalecer la integridad, y no solo la eficiencia en la recaudación de ingresos, como parte de los esfuerzos de modernizar la administración federal de impuestos y promover la legitimidad fiscal. El incremento de la integridad en la administración federal de impuestos de Brasil puede fortalecer las actividades formales de negocios, la inversión y el crecimiento económico. Por lo tanto, la Secretaría está concentrando sus futuros esfuerzos de integridad a lo largo de tres elementos principales: (1) la promoción de la transparencia y los derechos del contribuyente, (2) La implementación de un enfoque basado en riesgos al control interno de las actividades, y (3) cimentando altos estándares de conducta dentro de la organización.

Dentro de la perspectiva de la promoción de la transparencia y los derechos del contribuyente, la Secretaría planea ampliar la información, los datos y el alcance de su Página Federal de Transparencia de Ingresos y su Portal de Transparencia. Además está realizando un ejercicio consultivo más amplio con miras a ampliar su actual Carta del Ciudadano, además de dar pasos hacia la publicación de los resultados de los estándares de servicios cualitativos y cuantitativos establecidos en la Carta.

La Secretaría también está evaluando cómo aborda los riesgos a la organización, centralizando inicialmente, la responsabilidad de realizar una identificación de riesgos operativos dentro de la Unidad de Auditoría Interna (UAI). Al trazar los procesos empresariales actuales, la Secretaría será capaz de identificar las causas y efectos de los riesgos operacionales identificados de manera más efectiva. Estas iniciativas permitirán a la Secretaría de la UAI mejorar significativamente su manejo operacional de riesgos.

La Secretaría ha identificado que una única capacitación en ética e integridad no es la solución y que su personal requiere un refuerzo constante de los estándares de conducta que se esperan de los funcionarios públicos tributarios. Además se planifica establecer un mecanismo que evalúe y asesore estos estándares más eficazmente.

17.5. Puntos de Referencia Clave y Directrices

En términos generales, la integridad de la administración tributaria puede reflejar el cambio legislativo, administrativo y social del país. A medida que la estructura de gobernabilidad de un país madura y mejora, la integridad de la administración tributaria probablemente seguirá el mismo camino. De hecho, en algunos países en desarrollo, las administraciones tributarias lideran a todas las oficinas de gobierno en status y son vistas por el público en general como las más profesionales, éticas y libres de corrupción.

Las sub-secciones de este capítulo han ofrecido algunos detalles en cuanto a las condiciones y la infraestructura que debe tenerse para reducir las oportunidades de una práctica corrupta en la medida

¹⁴ OECD (2011).

de lo posible. Sin embargo, los sistemas pueden fallar en la ausencia de un liderazgo apropiado a través de la organización.

El factor más importante al implementar las mejoras necesarias en todos los aspectos de la integridad es la calidad de liderazgo que ofrecen los administradores. La alta gerencia debe demostrar un compromiso y liderazgo firme en luchar por alcanzar y mantener la integridad dentro de su organización, y deberán transmitir un mensaje enfático a su personal – en otras palabras ‘practicar lo que predicán.’ Siempre existe el riesgo que un alto directivo se vuelva distante dedicando demasiado tiempo a la administración o a la estrategia, cuando su virtud principal es la de trabajar de cerca con el personal operativo para asegurar que mantengan los altos estándares de integridad en su trabajo. Para que el liderazgo sea efectivo, se deben hacer grandes esfuerzos para disminuir la brecha de la comunicación entre todos los niveles administrativos, por lo que la dirección administrativa debe aprovechar cada oportunidad para asegurar su visibilidad y accesibilidad, visitando regularmente a los lugares de trabajo.

Los siguientes puntos resumen las características claves y las funciones administrativas de control y desempeño que impactan directamente a la integridad y afectan la confianza pública, la mayoría de los cuales han sido mencionados anteriormente con gran detalle. Estos presentan algunas áreas claves que se deben evidenciar y donde se requiera mayor investigación necesaria para medir el desempeño de la administración y poder señalar áreas que requieren mejora:

- Liderazgo efectivo y compromiso de la alta gerencia (incluyendo la gestión de riesgos);
- La buena comunicación entre el personal a todo nivel;
- Claridad en los contratos/términos y condiciones del empleo;
- Un Código de Conducta accesible y claro y un conjunto de valores organizacionales, con una suficiente guía de apoyo detallada (incluyendo la confidencialidad, y la integridad de la información; el manejo de regalos, sobornos y hospitalidad; el manejo de conflictos de interés, la actividad política; y la gestión del riesgo del fraude interno);
- Asegurar la integridad de nuevas contrataciones y nombramientos mediante un análisis de antecedentes y/o métodos adicionales, cuando lo amerite;
- Asegurar que las nuevas contrataciones a la organización reciban una inducción completa sobre los requerimientos de la integridad;
- Capacitación en habilidades técnicas y de liderazgo y desarrollo profesional;
- Gestión de desempeño, incluyendo una evaluación continua del desempeño y conducta;
- Supervisar y asegurar la integridad;
- Procedimientos para reportar y suscitar irregularidades incluyendo reclamos internos y denuncias;
- La remisión de políticas y procedimientos disciplinarios y delictivos; y
- Gobernabilidad y acuerdos de investigación interna eficaces.

REFERENCIAS:

Banco Mundial (2013), "Doing Business 2013. Regional Profile: Latin America. Smarter Regulations for Small and Medium-Size Enterprises", El Banco Internacional para la Reconstrucción y el Desarrollo / El Banco Mundial

Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), Oficina Regional de Asistencia Técnica del FMI, Panamá y La República Dominicana (CAPTAC-RD), y el Banco Interamericano de Desarrollo (2012), "Estado de La Administración Tributaria en América Latina: 2006 – 2010".

Kloeden, David and Patrick Fossat (2012), "Revenue Administration Reforms in Africa since the early 1990s...", presentation to the Revenue Administration Reform and Technical Assistance Workshop, Tax Policy and Administration Topical Trust Fund, International Monetary Fund.

Mann, Arthur J. (2004), "Are Semi-Autonomous Revenue Authorities the Answer to Tax Administration Problems in Developing Countries? – A Practical Guide", USAID.

OCDE (2011), "Public Sector Integrity in Brazil. Case Study 1. Secretariat of Federal Revenue, Federal Ministry of Finance", <http://www.oecd.org/gov/ethics/49019867.pdf>.