

DOCUMENTOS

N.I.P.O.: 602-11-063-8

**ASISTENCIAS TÉCNICAS DE LA AGENCIA
ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
COSTA RICA**

*Autores: Pilar Gómez de Enterría
(Elaboración)
Antonio Costo
(Supervisión)*

DOC. n.º 23/2011



INSTITUTO DE
ESTUDIOS
FISCALES

N.B.: Las opiniones expresadas en este documento son de la exclusiva responsabilidad de los autores, pudiendo no coincidir con las del Instituto de Estudios Fiscales.

ÍNDICE

1. RESUMEN
2. SIGLAS
3. AUTORÍA
4. DESCRIPCIÓN DEL SISTEMA TRIBUTARIO COSTARRICENSE
 - 4.1. Informe de la Administración tributaria de Costa Rica
 - 4.1.1. Derecho financiero y tributario
 - 4.1.2. Información y asistencia al contribuyente
 - 4.1.3. Formación y mantenimiento del censo de contribuyentes
 - 4.1.4. Ingreso de las deudas en vía voluntaria
 - 4.1.5. Sistema de captación de información adecuado
 - 4.1.6. Base de datos
 - 4.1.7. Control selectivo del cumplimiento
 - 4.1.8. Recaudación ejecutiva
 - 4.1.9. Aspectos organizativos
 - 4.2. Informe de los consultores
 - 4.2.1. Comentarios
 - 4.2.2. Relación de problemas
 - 4.2.2.1. Área legal
 - 4.2.2.2. Recaudación
 - 4.2.2.3. Gestión
 - 4.2.2.4. Fiscalización
 - 4.2.2.5. Informática
 - 4.2.2.6. Sistema de información vigente
5. PLANIFICACIÓN INICIAL DEL PROYECTO
 - 5.1. Comentario
 - 5.2. La referencia de la CE
 - 5.3. Elaboración del programa de trabajo
 - 5.3.1. Equipo
 - 5.3.2. Tareas a realizar
 - 5.3.2.1. Apoyo interno y externo
 - 5.3.2.2. Área legal
 - 5.3.2.3. Área organizativa
 - 5.3.2.4. Área de gestión
 - 5.3.2.5. Área de recaudación
 - 5.3.2.6. Área de fiscalización

5.3.2.7. Área de informática

5.3.2.8. Área de recursos humanos

6. PUESTA EN MARCHA DE LA ASISTENCIA

- 6.1. Comentario
- 6.2. Objetivos de los primeros seis meses
- 6.3. Calendario de trabajo en los seis primeros meses
- 6.4. Calendario de trabajo en los dos primeros meses
 - 6.4.1. Primer mes
 - 6.4.2. Segundo mes
 - 6.4.3. A todo lo largo de la asistencia
 - 6.4.4. Equipo
 - 6.4.5. Actividades de la primera semana

7. DESARROLLO DEL PROYECTO. PRIMER AÑO

- 7.1. Comentario
- 7.2. Situación en el verano de 1997
 - 7.2.1. Diagnóstico global
 - 7.2.2. Detalles del diagnóstico
 - 7.2.3. Recomendaciones
 - 7.2.4. Grupo de trabajo
- 7.3. Descripción por áreas de los trabajos realizados
 - 7.3.1. Administración de Grandes contribuyentes
 - 7.3.2. Organización
 - 7.3.3. Legislación y normativa
 - 7.3.4. Gestión de personal y capacitación
 - 7.3.5. Sistemas de información
 - 7.3.6. Censo de contribuyentes
 - 7.3.7. Gestión
 - 7.3.8. Fiscalización
 - 7.3.9. Recaudación
- 7.4. Síntesis

8. DESARROLLO Y CONCLUSIÓN DEL PROYECTO

- 8.1. Productos entregados hasta noviembre de 1997
- 8.2. Situación al finalizar 1997
- 8.3. Situación en febrero 1998
- 8.4. Final del PMAT
- 8.5. Varios años después

REFERENCIAS

PRESENTACIÓN

Hace casi veinte años que se creó la Agencia Estatal de Administración Tributaria de España (ATE en adelante) y en este tiempo ha cooperado en un buen número de iniciativas de asistencia y asesoría a otros países, a veces enmarcadas en ambiciosos programas de reforma y en otros casos con objetivos más limitados.

La memoria de esas asistencias se conserva en la documentación interna que se genera en el curso de las mismas; es una documentación archivada en la ATE y por tanto de acceso restringido.

Con este documento se quiere dar a conocer la asistencia técnica conocida como Proyecto de Modernización de la Administración Tributaria (PMAT) de Costa Rica. Se trata de una iniciativa que por su envergadura merece especial atención ya que cubre todos los aspectos de una administración fiscal, desde el legislativo hasta el recaudatorio, pasando por la asistencia al contribuyente, lo que permite al lector interesado conocer esa administración en toda su complejidad.

Tal como corresponde a un documento de trabajo se expondrán la situación de partida y los objetivos, las dificultades enfrentadas y lo que finalmente consiguió implantarse.

Suele haber discrepancia entre lo previsto y lo efectivamente alcanzado y creemos que puede tener interés exponer no sólo los logros, también los contratiempos que surgen y los reajustes que se efectúan sobre la marcha, de manera que el lector interesado obtenga una visión realista de la tarea.

Pilar Gómez de Enterría
Instituto de Estudios Fiscales.

Antonio Costo
Agencia Estatal de Administración Tributaria

1. RESUMEN

La asistencia técnica a Costa Rica fue el primer proyecto de la ATE con carácter 'integral' puesto que abarcó todos los aspectos de la administración de impuestos e incluyó asesoramiento en materias organizativas y normativas.

En el origen de dicha asistencia se distinguen tres circunstancias:

1. Una asistencia previa a Honduras por parte de la ATE, de carácter más específico.
2. Un programa del Banco Interamericano de Desarrollo (BID), dedicado a financiar la mejora de las administraciones tributarias en las repúblicas centroamericanas.
3. La petición por parte del Ministerio de Hacienda costarricense a la ATE, amparada en el programa del BID.

Aunque se volverá sobre ello en el texto, los objetivos de la asistencia eran:

- Aumentar de forma sostenida la recaudación tributaria, gracias a un mejor control de los agentes que intervienen en ella.
- Asociar la imagen de la administración tributaria a una gestión seria y clara y que así se perciba por los contribuyentes.
- Facilitar en general el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Como se ve son objetivos ambiciosos que requieren un esfuerzo conjunto en todas las áreas de la administración tributaria: Legal, organizativa, de gestión, de recaudación, de fiscalización, de informática, de recursos humanos y de capacitación.

La situación de la administración tributaria de Costa Rica antes de iniciarse la asistencia se recoge en el apartado 4. En primer lugar (sección 4.1) se expone la visión de los propios costarricenses y en la sección 4.2 la de los consultores de la ATE, que muestra un grado de concreción algo mayor.

Ambas visiones se concretan en el plan de trabajo contenido en el apartado 5. Hay unas referencias iniciales a la planificación de proyectos de asistencia, tal como la concibe la Comisión Europea y tras ellas aparece (sección 5.3) el detalle de los pasos a dar según se concibieron en los correspondientes informes de la ATE. La subsección 5.3.2 recoge la lista de esos pasos que quién no esté especialmente interesado en la secuencia de los mismos puede (y tal vez debe) omitir.

Cabe hacer la misma advertencia a propósito del apartado 6 dedicado todo él (excepto la sección 6.1) a ordenar las acciones que han de emprenderse de acuerdo con los distintos tramos temporales: primera semana, primer mes, ... Ya se comprenderá que además de muy específico, su lectura resulta inevitablemente repetitiva.

Las incidencias del primer año de asistencia se relatan en el apartado 7. La sección 7.1 y la subsección 7.2.1 ofrecen un panorama sintético de la situación al final de ese primer año, quién no desee más detalles tendrá bastante con la lectura de las mismas.

Puede decirse que el grueso de los resultados de la asistencia en lo que se refiere a la implantación de un Sistema Integral de Información Tributaria (SIIAT) se consiguió en los primeros quince meses. Queda constancia de ello en el apartado 8 donde se aprecia que la última etapa del proyecto consolidó lo conseguido y añade algunos logros más, pero que la mirada ya está puesta en el futuro posterior al proyecto.

El final del proyecto coincidió con el final de una legislatura en Costa Rica y aunque hubo un intento por continuar la colaboración entre las dos administraciones tributarias no se consiguió materializarlo en ningún acuerdo. Este hecho y el lógico cansancio después de un esfuerzo intenso durante la mayor parte de los dos años de duración del Proyecto de Modernización de la Administración Tributaria (PMAT) abocaron a una pausa en la reforma.

Se había conseguido implantar el SIIAT en la administración de grandes contribuyentes y aumentar considerablemente la recaudación (Cuadro 3) y ambas cosas quedaron como los resultados más visibles de la asistencia.



Esos resultados se obtuvieron gracias a la larga lista de acciones: renegociación de convenios bancarios, formación de personal, adquisición de equipos, reorganización departamental etc., que este documento ha recogido, pero sobre todo gracias al apoyo decidido de las autoridades costarricenses y a la dedicación de todos los que supieron hacer realidad un trabajo en equipo, entre miembros de distintas administraciones nacionales.

El planteamiento del PMAT fue ambicioso y pretendió más de lo que luego fue posible realizar, pero por esa misma razón consiguió mejores resultados que con una propuesta de menor alcance.

2. SIGLAS

ATE:	Agencia Tributaria de España, versión abreviada del nombre oficial:
AEAT:	Agencia Estatal de Administración Tributaria.
BCA:	Banco de Crédito Agrícola.
BID:	Banco Interamericano de Desarrollo.
CIAT	Centro Interamericano de Administraciones Tributarias.
DGTD:	Dirección General de Tributación directa, más tarde denominada:
DGT:	Dirección General de Tributación.
LJT:	Ley de Justicia Tributaria.
PAM:	Programa de Asistencia Municipal.
PMAT	Proyecto de Modernización de la Administración Tributaria de Costa Rica.
PNUD:	Programa de Naciones Unidas para el Desarrollo.
RUC:	Registro Único de Contribuyentes, más tarde denominado:
RUT:	Registro Único Tributario.
SIIAT:	Sistema Integral de Información de la Administración Tributaria.
SIT:	Sistema de Información Tributaria.

3. AUTORÍA

Autores y responsables del PMAT:

Costa Rica:

D. Jorge Cornick Montero. Director Gerente.

Dña. Loretta Rodríguez Muñoz. Directora de Tributación Directa.

España:

D. Fernando Díaz Yubero. Supervisor General.

D. Antonio Costo González. Supervisor técnico.

D. Ricardo Gómez-Acebo Solar. Director técnico y consultor residente.

D. Marcos López. Responsable de informática y consultor residente.

D. Rafael Salinas González. Jefe de la misión española en el CIAT.

CIAT:

D. Mario Aranguren Rincón. Consultor.

Organismo financiador:

Banco Interamericano de Desarrollo.

4. DESCRIPCIÓN DEL SISTEMA TRIBUTARIO COSTARRICENSE

La información que se va a reproducir en este apartado resume la contenida en el libro de Jorge Cornick (*La reforma del sistema Tributario en Costa Rica 1994-97. Logros y Tareas Pendientes*. S. José. CR. 1998), máximo responsable en Costa Rica del Proyecto de Modernización de la Administración Tributaria.

Sin embargo, antes de entrar en el texto presentamos en el siguiente cuadro (también extraído del libro) algunos datos que sitúen las principales figuras tributarias de Costa Rica de acuerdo con la recaudación que consiguen:

PRINCIPALES FIGURAS TRIBUTARIAS

	1996	
	Mill colones	Distribución %
Impuesto a la renta	60.453	16,97
Impuesto sobre ventas		
Internas	75.906	21,31
Importaciones	75.622	21,23
Selectivos de consumo		
Internas	20.520	5,76
Importaciones	42.905	12,05
Derechos de importación	35.505	9,97
Sobre las exportaciones	5.717	1,61
Otros	39.542	11,10
TOTAL	356.170	100

Como se ve, el impuesto sobre ventas es la principal fuente de ingresos de la administración costarricense, seguido del impuesto sobre la renta. Ése es pues el contexto en el que situar el diagnóstico que se reproduce a continuación.

Cabe señalar en primer lugar que el autor parte de una visión realista y con ello queremos decir que, más allá de las prescripciones teóricas sobre la imposición óptima pone como primer objetivo la recaudación y señala, además, que incluso la normativa más orientada a la equidad puede generar desigualdad de trato si su aplicación no está en manos de una administración tributaria competente.

Ese papel primero que se atribuye a la recaudación se acompaña del reconocimiento de la equidad como valor central de un sistema tributario, pero a la vez se descarta que la redistribución de la riqueza deba ser el principio rector de ese sistema.

Es ésta una posición que el autor defiende aportando razones en las que aquí no se va a entrar. Si se ha citado es porque sirve para enmarcar la reforma tributaria, objeto de la asistencia técnica por parte de la Agencia Tributaria española (ATE) y porque a la hora de evaluar los resultados de la misma se debe tener en cuenta el que era su objetivo principal.

Entre los antecedentes del PMAT se encuentra el llamado Informe Tanzi que contiene un diagnóstico realizado tras la misión del FMI en 1990. Es una misión que tiene lugar a instancias del gobierno costarricense que ya en esos años siente la necesidad de acometer una reforma tributaria. No se daban sin embargo circunstancias favorables para ello y hubo que esperar al año 1994 y al inicio de una nueva legislatura.

En su comentario sobre la normativa tributaria el Informe Tanzi dice que:

“Reviste especial importancia lo relacionado con la falta de un cuerpo legal que sancione en forma expedita y simple a los infractores. Esta carencia produce una acción fiscalizadora limitada, deja a la administración huérfana de apoyo para sancionar ejemplarmente y produce desmoralización en el

cuerpo de auditores, que observa cómo los contribuyentes infringen la ley sin temor a sufrir castigo" (*Ibidem* p. 34).

Existía pues un alto grado de impunidad, tanto financiera como penal del que se podían beneficiar determinados contribuyentes. Más en concreto, algunos rasgos muy gravosos para la administración eran:

- Deudas tributarias exentas de intereses y recargos. Incluso tras una sentencia condenatoria el contribuyente disponía de 30 días para cancelar sus deudas libres de recargo.
- Sanciones tan reducidas en caso de incumplimiento que carecían de poder disuasorio.
- Facultad para el cierre de un negocio suspendida por causa de un recurso ante la sala constitucional en relación con un asunto no tributario.
- Administración sin potestad para adoptar medidas cautelares en casos de litigio y, en consecuencia, imposible recuperación de lo adeudado en muchos casos, aun con sentencia favorable, pues el contribuyente había desaparecido o no tenía bienes a su nombre.

A esos problemas cuya solución pasa por cambios normativos, se añaden los de la propia administración tributaria, de los que por su importancia destacamos dos:

- El presupuesto de la Dirección General de Tributación Directa (DGTD) estaba fijado en el 2 por 100 de lo recaudado, cantidad en principio suficiente si no fuera por los elevados costes de funcionamiento, siendo el ejemplo más destacado las altas comisiones que se pagaban a los bancos.
- Con todo, el problema presupuestario más grave venía provocado por la rigidez de la ejecución presupuestaria. La DGTD no tenía capacidad para administrar sus propios recursos puesto que ya venía fijado por los órganos políticos lo que debía asignarse a cada capítulo presupuestario.

Esta rigidez es causa de sobrecoste en las compras, una circunstancia que es frecuente observar allí donde el órgano que realiza las adquisiciones no goza de autonomía y ha de someterse al procedimiento establecido por un órgano superior.

En materia de personal, la administración tributaria se resiente de unas retribuciones insuficientes para atraer profesionales cualificados, especialmente en las áreas de informática y auditoría.

A ello hay que añadir la falta de un programa de capacitación que, como veremos más adelante, también fue uno de los componentes del PMAT.

En el terreno de la gestión administrativa, se dice que la situación en 1994 era crítica y se señalaban los siguientes elementos:

- Sistema de información que no abarcaba todos los impuestos ni incorporaba datos de gestión. Al tratarse en realidad de una colección de subsistemas no era seguro, no tenía control de calidad y no estaba debidamente documentado, haciendo difícil e incluso peligrosa cualquier modificación.
- No se contaba con un registro de contribuyentes digno de confianza.
- Se había desarrollado la cuenta corriente tributaria pero de una calidad tan baja que no permitía detectar debidamente ni los omisos ni los morosos.
- La DGTD no podía controlar la recaudación bancaria puesto que la centralización de los documentos correspondiente estaba asignada a un único banco.
- Distribución deficiente y conflictiva de competencias entre administraciones (DG de Aduanas, DG de Tributación Directa y D G de Hacienda).
- Las deficiencias del sistema de información repercutían negativamente en la actividad fiscalizadora.
- No existían los mecanismos para procurar una interpretación uniforme de la normativa.

Se trata de problemas y carencias ya denunciadas en el Informe Tanzi y que de ninguna manera son exclusivos de la administración tributaria costarricense, por el contrario resultarán familiares a muchos funcionarios que cuenten con una experiencia administrativa relativamente larga.

Hasta aquí las principales líneas del sistema tributario de acuerdo con la descripción que proporciona el libro citado. Queda clara la necesidad de la reforma y también su oportunidad puesto que en 1994 coinciden el inicio de una legislatura, la aportación de fondos por parte del Banco Interamericano de Desarrollo y la experiencia reciente de una asistencia técnica de la ATE en Honduras.

Una vez alcanzado el acuerdo para proceder a la reforma interesa ver cómo se orienta el proceso subsiguiente.

Es un ejercicio instructivo en el que se van concretando mediante aproximaciones sucesivas las medidas específicas que habrá que tomar. A continuación se reproduce el informe elaborado por la administración tributaria costarricense.

4.1. Informe de la Administración tributaria de Costa Rica

En un documento de febrero de 1996, fecha en que se toma la decisión de solicitar la asistencia técnica, se describía el modelo de administración tributaria hacia el que se querían orientar los esfuerzos de reforma.

Es una descripción que abarca todos los aspectos relevantes de un sistema tributario y que vuelve, aunque con mayor extensión y detalle, sobre los temas que se han expuesto en el apartado anterior. Al reproducir los distintos puntos se respeta el orden seguido en el propio informe.

4.1.1. Derecho financiero y tributario

En primer lugar se pretende establecer unas normas sencillas, acompañadas de un régimen sancionador adecuado y de un sistema de recursos que no estimule el alargamiento y el encarecimiento de los procesos, lo que en definitiva favorece a los defraudadores.

Quiere alcanzarse ese objetivo mediante:

- Sistema de autoliquidaciones.
- Retenciones en la fuente.
- Obligación de informar, especialmente por parte de las instituciones financieras.
- Determinación objetiva de bases o cuotas.

4.1.2. Información y asistencia al contribuyente

Se reconoce que es necesario establecer un sistema adecuado que proporcione información y asistencia al contribuyente y que tal cosa debe ser la contrapartida de la obligación generalizada de tributar.

Se definen los requisitos que han de reunir los servicios de información:

- Unidad de criterio.
- Claridad y
- Calidad.

Se menciona la formación de formadores y la actualización de esa formación:

- Se enumeran los instrumentos de apoyo necesarios, tales como folletos, manuales, programas informáticos, servicio telefónico y presentación de las declaraciones a través de internet.
- Se propone una campaña de publicidad en los medios.

4.1.3. Formación y mantenimiento del censo de contribuyentes

Para lograr lo anterior se necesita un apoyo normativo que:

- Establezca la obligación de informar y
- Asigne un número de identificación a cada contribuyente.

4.1.4. *Ingreso de las deudas en vía voluntaria*

A este respecto se menciona el papel de las entidades financieras y el servicio de recepción y grabación de datos que prestan, pero sin concretar aún cuáles deben ser los nuevos términos de la relación entre la administración financiera y dichas entidades.

4.1.5. *Sistema de captación de información adecuado*

Se menciona la información deseable:

- Retribuciones y retenciones.
- Operaciones con clientes por parte de empresarios, profesionales y agricultores.

A lo que se añade la posibilidad de solicitar datos individuales, todo lo cual se completaría con la depuración periódica de los datos, necesidad que se reconoce aunque no se ofrezcan más precisiones sobre cómo llevarla a cabo.

4.1.6. *Base de datos*

Los elementos principales que ha de contener son:

- Declaraciones periódicas de empresarios y profesionales.
- Declaraciones anuales.

Se resalta que disponer de la información adecuada permitirá realizar declaraciones paralelas y controlar las obligaciones tributarias y que ambas cosas mejorarán el cumplimiento voluntario.

Asimismo, los controles permitirán detectar inmediatamente los incumplimientos y las formas menos sofisticadas de fraude.

Todo ello tendrá efectos beneficiosos en la recaudación y en el buen nombre de la administración tributaria.

4.1.7. *Control selectivo del cumplimiento*

Se quiere conseguir un tratamiento diferenciado para al menos dos tipos de contribuyente: los grandes y todos los demás y una coordinación con los controles masivos.

Se desea estudiar la implantación de sistemas objetivos para determinar bases y cuotas.

4.1.8. *Recaudación ejecutiva*

Se establece una cierta casuística para organizar esta recaudación, por ejemplo es necesario:

- Estratificar a los contribuyentes según el importe de la deuda. Las más pequeñas se cobran en la provincia correspondiente, las intermedias en las delegaciones y las más grandes en el departamento.
- Contemplar aplazamientos o fraccionamientos de la deuda, así como compensaciones entre créditos y débitos.
- Que exista un sistema de garantías.

4.1.9. *Aspectos organizativos*

A este respecto se menciona:

- Una deseable autonomía financiera y presupuestaria de la Dirección General de la Tributación Directa (DGTD).
- Una política de personal que seleccione a los mejores, los forme adecuadamente y establezca una carrera administrativa.
- Además se debe procurar una distribución territorial adecuada y controlar el acceso a la información de los empleados en la administración tributaria.

4.2. Informe de los consultores

4.2.1. Comentarios

La primera consultoría, de una semana de duración, a cargo de la ATE se llevó a cabo en julio de 1996. En esta consultoría participaron seis personas, cinco de ellas de la ATE y una del CIAT (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias) (*F. Díaz Yubero, A. Costo, R. Gómez-Acebo, Marcos López y R. Salinas de la AEAT y M. Aranguren del CIAT*).

Durante esa semana realizaron distintas visitas y mantuvieron diversas reuniones para conocer la situación de la administración tributaria costarricense y sus condiciones de trabajo.

Las reuniones tuvieron lugar con la cúpula del Ministerio de Hacienda (Ministro, Viceministro y asesores) y con la Dirección General de Tributación Directa. Dentro de ella con cada una de las Subdirecciones de Informática, Fiscalización, Gestión y Recaudación.

Al inicio de un programa de trabajo como el que aquí se describe es muy importante contar con el apoyo de los responsables máximos del ministerio y no sólo eso, también es importante mostrar que se cuenta con ese apoyo, hacerlo visible. De ahí la conveniencia de realizar las visitas correspondientes y que ello sea conocido y tenga difusión, puesto que no se trata de un asunto meramente protocolario sino que emite la señal de que se va a contar con el respaldo que se necesita.

Es importante porque cualquier programa de reforma levantará resistencia y tropezará con obstáculos y correrá el peligro de fracasar o de quedar paralizado si no existe una voluntad decidida por parte de los responsables directos de la reforma y si éstos a su vez no cuentan con el apoyo de sus superiores.

Más en concreto, al hablar de resistencias y obstáculos se está hablando de funcionarios que no van a poder, por edad u otras circunstancias, adaptarse a los cambios, de directivos que van a ver alteradas sus competencias, como consecuencia de reorganizaciones que pueden interpretar como merma de su poder o importancia o de terceras partes que pueden aprovechar el descontento de los anteriores para canalizar el suyo propio.

Son aspectos que no siempre se abordan en los informes técnicos, que a menudo dan la impresión de que los intentos de mejora siempre son comprendidos y aplaudidos por los afectados. No tiene por qué ser así y conviene estar preparados para no caer en el desánimo si se encuentran obstáculos.

Las expectativas excesivamente optimistas llevan a establecer plazos de realización demasiado cortos y objetivos poco realistas por ambiciosos, dos elementos que pueden conducir al fracaso de un proyecto.

Son pues necesarias una voluntad firme de reforma y una colaboración en buenos términos entre los ejecutores del proyecto, funcionarios costarricenses, españoles y de los organismos internacionales, en el caso del PMAT. Eso es algo que se consiguió en este proyecto y que explica que pudiera llevarse a buen término.

Junto con las reuniones y las visitas mencionadas, se mantuvieron sesiones de trabajo con los funcionarios que iban a participar en el proyecto y a verse afectados por el programa de reforma. De estos funcionarios, los de informática recibieron atención especial, dado que el sistema de información es la pieza fundamental de una administración tributaria moderna, tal como ello se concibe por la ATE. A esos contactos a todos los niveles se añadió una visita para conocer la administración de grandes contribuyentes.

4.2.2. Relación de problemas

Hay que entender lo que sigue como la enumeración de los aspectos que necesitaban mejora de forma más urgente. Esta enumeración es el resultado del conocimiento de la situación a partir de los informes de la propia administración de Costa Rica y de las reuniones dedicadas a identificar los puntos en los que debía incidir con más urgencia la asistencia técnica, para conseguir resultados lo más rápida y eficazmente posible. Se trata pues de un diagnóstico parcial y deja fuera todo lo que funciona correctamente.

Lo subscriben los seis expertos que se encargaron de la primera consultoría.

4.2.2.1. Área legal

Como se ha visto páginas atrás, el informe Tanzi hablaba de “falta de un cuerpo legal que sancione de forma expedita”, de acuerdo con ello los consultores abordan los siguientes puntos:

Régimen sancionador:

Se detecta una desproporción en las sanciones que castigan con dureza el incumplimiento del deber de declarar, mientras resulta muy difícil sancionar las formas sofisticadas de fraude y ello da lugar a regularizaciones sin sanción en la mayor parte de los casos.

Traslado de créditos y devoluciones:

Son dos puntos que se relacionan de la siguiente forma: el procedimiento legal para obtener devoluciones es extraordinariamente dificultoso de gestionar pues requiere firma del presidente de la república. Ello conduce en la práctica a un desistimiento por parte de los contribuyentes, que recurren al traslado de créditos. Esto último les obliga a soportar un descuento notable y un trámite farragoso, además de no ser ecuaníme en su concepción y favorecer a determinadas empresas y perjudicar a otras.

Información de terceros:

Coexistían la abundancia y la escasez de información. La primera manifestada en la entrega mensual de datos sobre retenciones y la segunda en la ausencia de rendición periódica de otros datos por parte de empresarios y profesionales. No era posible practicar cruces de información dada esa ausencia.

4.2.2.2. Recaudación

Aquí se aborda en primer lugar un problema que ya señalaban los informes de la propia administración costarricense.

Convenio con las entidades bancarias:

Estaba inadecuadamente formulado, sin dejar claras las obligaciones de ambas partes, ni los plazos para presentar la información, ni las sanciones previstas.

Era necesario que la D G de Tributación Directa, representando al Ministro de Hacienda, negociara con las instituciones bancarias un nuevo convenio de colaboración.

La información procedente de esas instituciones no llega a la administración tributaria en tiempo y forma y ésta tiene que pedir a los grandes contribuyentes copia de las declaraciones que presentaron en los bancos.

Recaudación voluntaria:

Es necesario que el convenio que se firme con las instituciones bancarias se ocupe también de la normalización del formulario de autoliquidación y de los otros soportes informativos, de manera que los incumplimientos se detecten en el menor plazo posible.

4.2.2.3. Gestión

Normalización documental:

Falta de criterio homogéneo y por lo tanto difícil gestión de los formularios.

La normalización que se precisa ha de incluir tanto los documentos de entrada al sistema de información como los que éste produce (notificaciones, sanciones, requerimientos, ...).

Registro Único de Contribuyentes (RUC):

Se detectan defectos de identificación que afectan a las tres cuartas partes del censo de contribuyentes.

Se necesita que funcionarios cualificados se hagan cargo de esta tarea que exige una dedicación constante y que es un pilar fundamental del sistema de información.

Seguimiento de omisos:

Como consecuencia de lo enunciado más arriba: RUC defectuoso y recepción de información tardía o nula, la detección de omisos se hace muy difícil. Si a eso se añaden demoras en la grabación de los formularios ya cumplimentados, la detección se hace prácticamente imposible.

Servicio de información y asistencia al contribuyente:

Es necesario establecer un centro de atención donde se aclaren dudas, se ofrezca información y se ayude a cumplimentar declaraciones.

4.2.2.4. Fiscalización

Competencias catastrales:

La subdirección general de Fiscalización está encargada de comprobaciones catastrales que desempeñaría mejor el Catastro.

Audidores:

Su número ha ido disminuyendo en los últimos años y es insuficiente; tampoco cuentan con personal auxiliar de nivel medio, con la formación adecuada.

Al ingresar tienen que enfrentarse a su tarea sin la debida capacitación y apremiados por las inspecciones rápidas no resulta posible la fiscalización en profundidad.

Investigación:

Hay muy poca investigación y la evasión fiscal grave y sofisticada queda impune.

Expedientes:

La gran mayoría de los actos administrativos derivados de las auditorías se recurren, sin que la unidad fiscalizadora pueda realizar un seguimiento adecuado del expediente una vez que éste ha sido entregado.

Selección de contribuyentes:

Tal como están organizados los planes de inspección, no se puede garantizar que no intervengan elementos subjetivos en la selección de los contribuyentes que se auditan.

Resultado recaudatorio de las auditorías:

Se señala un resultado recaudatorio escaso, pero éste es un problema de gran complejidad que probablemente queda fuera de lo que sensatamente puede conseguir una asistencia técnica.

La efectividad de una auditoría depende en buena medida de la formación del auditor, pero también de los planes fijados por la organización que pueden primar rapidez sobre profundidad y, en última instancia, del sistema judicial en los casos litigiosos.

4.2.2.5. Informática

Recursos humanos:

Se aprecia una desmotivación del personal técnico por falta de claridad en los objetivos, de definición de prioridades y de incentivo al buen trabajo.

Capacidad técnica y definición de funciones y responsabilidades:

Falta de formación adecuada que es causa de lentitud en las ejecuciones y despilfarro de recursos.

No existe una relación de puestos informáticos ni una descripción de responsabilidades.

Debido a lo anterior se solapan las tareas, se diluyen las responsabilidades, se repiten los mismos trabajos y se dificultan las relaciones, tanto entre los propios informáticos como entre éstos y los usuarios de la DG de Tributación.

Trabajo y remuneración:

Con responsabilidades sin definir es difícil organizar equipos de trabajo. No hay un conocimiento ni del conjunto de tareas ni de cómo éstas se reparten. No se sabe por tanto cuál es la carga de trabajo ni la productividad de cada uno.

Esa falta de conocimiento sobre las funciones da lugar a una contratación de personal muy dispar que no siempre se ajusta bien a las necesidades y que genera desigualdades retributivas que no se justifican.

Funciones y responsabilidades:

Con objetivos que no están bien definidos y sin cronograma de actividades es difícil tomar decisiones de forma ordenada, lo que hace que muchos trabajos se hagan tarde, con urgencia y no siempre por las personas más indicadas.

Dada esa situación se comprende que la delegación de funciones y la descentralización de tareas resulten poco factibles.

4.2.2.6. Sistema de información vigente

Estructura del sistema:

No se conoce el diseño global ni los componentes del mismo y sus interrelaciones. En esas condiciones es arduo planificar el trabajo de acuerdo con las necesidades de los usuarios del sistema.

Organización del sistema:

Adolece de un exceso de tareas que responden a peticiones individuales con un tratamiento 'a medida' cuyo resultado se almacena en ficheros particulares. Éstos forman con frecuencia compartimientos estancos y no se usan para otros procesos con lo que se puede repetir y duplicar el trabajo.

Calidad de la información:

No hay un buen seguimiento de los datos almacenados ni de los tratamientos a los que están sujetos. Las actualizaciones no están coordinadas y no existe un buen control por parte de los usuarios.

En lo que se refiere a la identificación, se asigna un número al contribuyente cuando se le da el alta, pero sin un formulario normalizado donde se recojan todos los demás datos que el sistema va a necesitar, lo que produce identificaciones defectuosas. A ello se añade falta de claridad sobre quién debe actualizar la información, cuándo y cómo.

A la falta de calidad también contribuye la ausencia de plazos de entrega exigibles a las instituciones bancarias, donde los contribuyentes presentan las declaraciones. Ello da lugar a demoras que se añaden a las que provoca la lentitud de los programas de captura de datos.

Tampoco hay medios suficientes para depurar la información errónea.

Usuarios:

Los funcionarios (usuarios) expertos en cada una de las áreas centrales y operativas de la administración, no están satisfechos de la calidad de la información ni de los plazos en que se atienden sus peticiones informáticas.

Métodos de trabajo:

No están separados claramente los procesos que deben ejecutarse al momento (on-line) de los que deben serlo en diferido (batch), consecuencia de la falta de planificación ya señalada.

5. PLANIFICACIÓN INICIAL DEL PROYECTO

5.1. Comentario

Como se ha visto, del diagnóstico de la situación resultó una lista bastante larga de puntos en los que debía centrarse la asistencia técnica y eso explica y justifica que se tomase la decisión de acometer una reforma integral de toda la administración tributaria.

Merece la pena detenerse brevemente en esta cuestión pues a menudo se plantea un dilema cuando hay que optar entre retocar parcialmente o acometer una reforma completa. No será extraño que, en cualquier caso, la solución adoptada provoque cierta insatisfacción.

Si la reforma es parcial, porque puede resultar disfuncional en un conjunto de prácticas antiguas que no se retocan, si es completa porque alterará todo el sistema y se enfrentará a resistencias en determinadas áreas donde quizá no pueda avanzar.

Ninguna de las dos opciones estará libre de contratiempos en su implantación y en consecuencia la decisión deberá tomar en cuenta otros factores. Por ejemplo, el número de reformas parciales que se hayan llevado a cabo, o intentado, con anterioridad.

No es infrecuente que los países beneficiarios tengan una larga experiencia de asistencias anteriores, que en muchos casos terminan con un informe repleto de recomendaciones y ningún otro resultado. Ello es a veces causa de escepticismo y desgana, ante nuevos intentos de “reformular la cosa”, contra los que ha de luchar quien se empeñe en acometer un verdadero cambio.

En general hay, o ha habido hasta la fecha, más iniciativas procedentes de organismos internacionales deseosos de financiar programas de reforma en países en desarrollo, que recursos políticos y administrativos hay en esos países para acometer cambios en profundidad.

Aunque sólo fuera por ese motivo la decisión de los responsables costarricenses de lanzarse, con el apoyo de la ATE, a una modernización integral de su sistema tributario llama favorablemente la atención.

No cabe ocultar, sin embargo, que en alguno de los informes elaborados a lo largo de la asistencia se leen comentarios que casi lamentan lo ambicioso del proyecto inicial que, por su propia concepción, se enfrenta a demoras y resistencias en varios frentes a la vez.

Son expresión de las dificultades que siempre surgen por el camino y no juicios globales que sólo pueden hacerse al final y a la luz de los resultados obtenidos. Ya se verá que de acuerdo con ese criterio lo conseguido por el PMAT es más que notable.

En la planificación inicial del proyecto se acuerda que el Ministerio de Hacienda de Costa Rica aporte la infraestructura y el personal necesarios para llevarlo a cabo. También compromete su apoyo a los cambios organizativos y legales que se consideren necesarios.

A la vista de este apoyo se toma la decisión, adelantada más arriba, de emprender una reforma global, que afectará la gestión de todas las áreas a la vez, con el propósito de llegar a una solución integral que dé respuesta a todas las necesidades.

Una vez adoptada la decisión, llega el momento de redactar el plan de trabajo, es decir de precisar los objetivos, establecer las líneas de actuación y estimar plazos y calendario. En el siguiente apartado se comentan las recomendaciones de la Comisión Europea (CE) sobre la gestión de proyectos, que pueden servir como contraste de la planificación del PMAT que se expone después.

5.2. La referencia de la CE

La Comisión Europea ha elaborado una guía (*Aid Delivery Methods. Project Cycle Management Guidelines. Marzo 2004 – Manual del Gestor de Proyectos en nuestra traducción abreviada*) para ayudar no sólo en la gestión, sino también en la planificación inicial de los proyectos que financia. Nos parece útil traer aquí, como referencia, algunas de las observaciones y recomendaciones que contiene.

El primer comentario que queremos reproducir evoca el peligro al que se enfrentan los proyectos de asistencia técnica y que se concretan en dos puntos principales:

- Escasa implicación por parte de la administración beneficiaria y riesgo de que terminada la asistencia no se continúen por el camino emprendido.
- Acumulación de proyectos por parte de diferentes 'donantes' cada uno con sus especificaciones de gestión y supervisión, lo que puede producir desconcierto e inducir a la pasividad a los beneficiados.

Lo anterior refuerza la necesidad de conseguir la implicación de los receptores de la asistencia y a ser posible su co-gestión de los proyectos, como ya hemos visto. Esto es algo con lo que el PMAT contó desde el primer momento y durante todo el transcurso de la asistencia.

No sólo había un alto responsable costarricense, el mismo cuyo libro hemos citado en el capítulo anterior, sino que este responsable tenía acceso directo al Ministro de Hacienda y le mantenía informado de los progresos que se hacían y también de los obstáculos que surgían, cosa que sin duda fue fundamental en la buena marcha de la cooperación.

Se recomienda en el Manual establecer contactos desde la fase inicial del proyecto con los aquellos que vayan a resultar afectados por el mismo. En el caso de proyectos que modifican el sistema tributario de un país, como ocurre con el PMAT, sería arriesgado informar a los afectados, que son la mayor parte de los contribuyentes, de forma prematura, antes de que los trabajos estén bien encaminados. Pero la necesidad de informar se mantiene y en la planificación del PMAT se incluye una campaña de publicidad, aunque el momento previsto para realizarla sea después de completada la fase inicial.

Entre otras muchas recomendaciones que el Manual contiene y que no podemos copiar aquí destacan dos puntos: la relevancia y justificación del proyecto y la planificación detallada.

Se trata de dos puntos a los que debe prestarse máxima atención. En el caso del PMAT la justificación queda bien argumentada con el diagnóstico mismo de la situación, expuesto en los informes que reproducíamos páginas atrás.

En lo que se refiere a la planificación, el Manual concede gran importancia a la construcción de lo que llama el marco lógico (logical framework), un instrumento diseñado en EEUU, a final de la década de 1960, para ayudar a su Agencia de Desarrollo Internacional a gestionar mejor la ayuda a terceros países.

Quizá lo que en los años 60 era necesario prescribir parezca hoy simplemente obvio pero aún así puede tener interés detenerse en algunas de las recomendaciones y tomarlas como referencia con la que enfrentar la planificación del PMAT.

En primer lugar es necesario que el proyecto concrete los objetivos que quiere alcanzar y asigne responsabilidades a cada gestor, pues sólo así será posible hacer después evaluaciones de lo que se va consiguiendo.

Debe mencionar también los beneficios directos que persigue y los grupos en los que van a recaer. Asimismo, deben detallarse los productos o los servicios que el proyecto contribuirá a poner en marcha y deben enumerarse las tareas que habrá que completar para alcanzar los resultados previstos.

La metodología del marco lógico se concibe como un intento de racionalizar los proyectos desde su concepción inicial hasta su finalización y también como un medio de extender la participación a los afectados por el proyecto y de involucrarlos en la reflexión previa y en el desarrollo posterior de las tareas.

Tiene dos etapas principales: el análisis y la planificación. Propone un análisis en forma de proceso iterativo que incorpore nuevos datos conforme surjan y sirva para perfeccionar el diagnóstico inicial.

La planificación ha de incluir:

- Una matriz donde se plasme la secuencia lógica de pasos a dar.
- Una lista de las actividades que hay que realizar y de los recursos necesarios.
- Un presupuesto.

En el caso del PMAT la fase de análisis estaba bien cubierta gracias a los varios documentos que se habían venido escribiendo desde el inicio de la década de 1990 en que se hizo más acuciante la reforma del sistema, tal como ya se ha dicho.

La matriz o el marco matricial lógico (logframe matrix) que se propone es un cuadro de un número variable de filas y cuatro columnas fijas del tipo:

Cuadro 1

Descripción del proyecto	Indicadores	Forma de verificación	Supuestos

Como se ve, es un instrumento para ordenar los objetivos del proyecto, proponer indicadores que permitan medir los progresos que se realicen, especificar los métodos que van a utilizarse para obtener esos indicadores (formas de verificación) y, por último enumerar los supuestos sobre los cuales descansa la ejecución del proyecto.

En general estos últimos se refieren a factores externos al proyecto en sí pero que pueden afectar su puesta en práctica. Ejemplo de ellos sería una reorganización administrativa, a consecuencia de un cambio político, que cambiara los interlocutores con los que se venía trabajando y obligara a recomenzar los trabajos con el correspondiente retraso.

Lógicamente hay que dar por supuesta una cierta estabilidad en las condiciones que regían cuando el proyecto se formuló inicialmente y lo que el Manual que comentamos propone es que ese *caeteris paribus* se explicite.

La elaboración de la matriz se concibe como un paso previo que ayudará a concretar y enumerar mejor las actividades y una vez hecho esto se estará en condiciones de calcular un presupuesto.

Ésa es al menos la versión del proceso que ofrece el Manual que estamos comentando. En la práctica suele darse antes el presupuesto que la enumeración de actividades y éstas suelen ajustarse a la cuantía disponible.

El presupuesto viene dado en función de un objetivo más bien genérico y de las restricciones a las que normalmente está sujeta la asignación de fondos en los organismos financiadores, que suelen ser instituciones internacionales, el Banco Interamericano de Desarrollo (BID) en el caso del PMAT.

En cuanto a la planificación de actividades será necesario abordarlas siguiendo la secuencia lógica que se haya establecido de acuerdo con y en función de los objetivos del proyecto, pero además habrá que estimar la duración de cada una de esas actividades, aunque sea de forma tentativa, y tener en cuenta las relaciones de dependencia existentes entre ellas. Algunas tendrán que abordarse consecutivamente a otras previas mientras que un cierto número se podrá acometer simultáneamente.

El propio Manual advierte de que aun siendo necesarios estos pasos, no se puede y quizá no se debe aspirar a mucho detalle en la fase de planificación, sobre todo cuando esta fase se sitúa, como a veces ocurre, bastante antes de la puesta en práctica efectiva del proyecto.

Citaremos por último las recomendaciones que se refieren a cómo elaborar la lista de tareas. Será necesario:

- Identificar las principales actividades.
- Descomponer cada una de ellas en tareas concretas, lo que puede hacerse directamente o mediante una descomposición intermedia en sub-actividades. Se quiere facilitar no sólo la realización sino también la supervisión y la asignación de responsabilidades. Hay que evitar una concreción exagerada de tareas, el nivel adecuado se alcanza cuando se puede estimar el tiempo y los recursos necesarios para cada una.

- Ordenar la secuencia en que han de desarrollarse y las dependencias entre ellas.
- Establecer el punto de arranque, la duración y la terminación de cada actividad. Bastará con una aproximación pues no sería realista buscar más precisión y habrá de incorporar una cierta corrección al alza de los plazos previstos, pues la tendencia general es a subestimarlos.
- Definir mojones o señales que sirvan para medir el progreso que se va realizando.
- Determinar qué tipo de experiencia técnica va a ser necesaria.
- Repartir las tareas entre los grupos de expertos y por tanto las responsabilidades.

Lo anterior debe ordenarse en una matriz como la que se ofrece a continuación, que resulta útil en tanto que resumen gráfico de la secuencia de actividades previstas y de su encadenamiento y facilita además el seguimiento del proyecto.

Ejemplo de esquema indicativo de actividades:

Cuadro 2

Actividades y resultados	Responsable	Primer año			
		Mes 1	Mes 2	Mes 3	Mes 4
Actividad 1					
Subactividad 1.1		■			
Subactividad 1.2		■	■		
Subactividad 1.3				■	■

Hasta aquí la reproducción del Manual. Como ha podido verse, se trata de recomendaciones producto de la experiencia y del sentido común y de ahí se sigue que cualquier equipo que disponga de las dos elaboraría un proyecto que cumpliría con ellas, aún sin conocer el Manual de la CE.

Es el caso del PMAT. Cuando se empezó a acometer, en 1996, el Manual de la CE no estaba disponible y sin embargo se puede comprobar en los apartados siguientes que la planificación del proyecto no sólo cumple bien con los requisitos que se han expuesto en la sección que aquí concluye, sino que incluye alguna medida adicional que resulta útil e interesante.

5.3. Elaboración del programa de trabajo

Los parámetros que caracterizan los proyectos de asistencia técnica de la ATE son, como no podía ser de otra manera, bastante similares. En forma abreviada el proceso sería el siguiente:

- Elaboración de un diagnóstico técnico. Para ello es necesario un análisis del funcionamiento del sistema existente, de las infraestructuras con las que se cuenta, de la normativa y de los procedimientos.
- Una primera propuesta que incluya una reflexión sobre lo que puede conseguirse en diferentes secuencias temporales: en dos meses, en un año, en dos años, ... según sea la duración y objetivos previstos para el proyecto.
- Un estudio de viabilidad concebido como un proceso iterativo pues antes de iniciado el proyecto hay demasiadas incógnitas que sólo se van despejando con la asistencia ya en curso.

En lo que se refiere al PMAT, sendos documentos de febrero y julio de 1996 (*Proyecto de colaboración entre la Agencia Tributaria y la Administración de Costa Rica –Febrero 1996 y Proyecto de mo-*

modernización de la Administración Tributaria de la República de Costa Rica. Borrador de la planificación inicial del proyecto— julio 1996) empiezan a concretar las tareas y los medios necesarios para ponerlo en práctica.

En el informe realizado tras la primera consultoría por parte del CIAT y de la ATE (*Proyecto de modernización de la administración tributaria de Costa Rica. Informe sobre el inicio del proyecto - julio 1996*) se proporciona información adicional. Resumimos a continuación los elementos principales de dichos informes:

5.3.1. *Equipo*

Debe estar compuesto por:

- En la parte costarricense.
 - Coordinador.
 - Consultor en informática.
 - 5 analistas y gestores.
 - 12 programadores y operadores.
 - 7 usuarios expertos.

Se ve por la composición del equipo, con una presencia mayoritaria de informáticos, que el grueso de los esfuerzos se centrará en el sistema de información.

En cuanto a los consultores de la ATE y del CIAT, el equipo que habrá de residir en San José de forma más o menos prolongada, estaría formado por:

- Un experto en cuestiones legales y organizativas.
- Un administrador de bases de datos y un número de analistas funcionales que se fijará de acuerdo con las necesidades que se vayan apreciando.
- Un especialista en el Sistema de Información Tributaria (SIT).
- Diversos especialistas tributarios que, al igual que los analistas funcionales, variarán de acuerdo con las necesidades.

A los que hay que añadir el supervisor técnico y el supervisor general del proyecto por parte de la ATE, que seguirán la marcha de los trabajos desde España y realizarán visitas periódicas de control.

5.3.2. *Tareas a realizar*

En un plazo de dos años se prevén las siguientes tareas clasificadas por áreas:

5.3.2.1. Apoyo interno y externo

- Información directa al Ministro.
- Informes periódicos para: AEAT, PNUD y BID.
- Atención a la posible oposición política que pueda surgir.
- Atención a la posible resistencia administrativa.
- Contacto con medios de comunicación.
- Búsqueda de apoyos externos.

5.3.2.2. Área legal

- Adecuar la estructura tributaria.
- Adaptar el código de normas y procedimientos.

5.3.2.3. Área organizativa

- Completar la reforma organizativa, tanto en la sede central como en las regionales.
- Elaborar manuales de procedimiento para las áreas operativas.
- Diseñar el sistema de planificación por objetivos.
- Reforzar la administración tributaria definiendo claramente las responsabilidades de cada uno.

5.3.2.4. Área de gestión

- Normalizar documentos.
- Depurar el censo de grandes contribuyentes.
- Implantar una oficina de atención para dichos contribuyentes.
- Diseñar procesos de control preventivo y de comprobaciones masivas.
- Diseñar y ejecutar campañas informativas sobre la administración tributaria.

5.3.2.5. Área de recaudación

- Recaudación voluntaria:
 - Implantar las autoliquidaciones.
 - Revisar y negociar los convenios con la banca.
- Recaudación ejecutiva:
 - Diseñar el procedimiento.
 - Estudiar y proponer las reformas legales necesarias para ampliar las competencias administrativas.
- Desarrollar el procedimiento de gestión de aplazamientos y fraccionamientos de pago.
- Desarrollar el sistema de compensación de créditos.
- Integrar la contabilidad tributaria nacional en el nuevo sistema.

5.3.2.6. Área de fiscalización

- Cambiar el sistema de selección y formación de los auditores.
- Revisar los criterios que definen a un gran contribuyente.
- Implantar planes de fiscalización.
- Establecer los criterios y procedimientos de selección de contribuyentes.
- Definir objetivos y procedimientos específicos para grandes contribuyentes.

5.3.2.7. Área de informática

- Adaptar el Sistema de Información Tributaria (SIT) a las circunstancias de la administración costarricense.
- Parametrizar el SIT.
- Depurar y migrar los datos históricos de grandes contribuyentes del sistema previo.
- Implantar el sistema para grandes contribuyentes en los siguientes subsistemas:
 - Identificación de contribuyentes.

- Entrada masiva de datos.
- Control de calidad y mantenimiento de datos.
- Consultas de detalle.
- Consultas estadísticas (*).
- Registro y atención al contribuyentes (*).
- Recaudación y cobranzas (*).
- Fiscalización.
- Impugnaciones, recursos y contencioso.
- Control de gestión (*).
- Seguridad y control del sistema.
- Administración del sistema (*).
- Glosario de términos.

Nota: Los puntos marcados (*) indican que no será posible implantar todos los módulos.

- Elaborar la estrategia de implantación del sistema para todos los contribuyentes.

5.3.2.8. Área de recursos humanos

- Replantear el sistema de acceso a la administración tributaria
- Catalogar los puestos de trabajo
- Redefinir el sistema retributivo

6. PUESTA EN MARCHA DE LA ASISTENCIA

6.1. Comentario

El tercero de los informes iniciales, el que se redacta tras la primera consultoría se completa con un cronograma similar en su concepción al del Cuadro 2 aunque con un mayor detalle pues toma como unidad temporal la quincena (y no el mes).

El calendario de actividades empieza en agosto de 1996 y abarca los ocho primeros meses. De ese calendario extractamos las tareas relevantes, ordenadas según los siguientes plazos temporales: lo que debe conseguirse en los seis primeros meses, en los dos primeros y en la primera semana. Es útil listarlas en tanto que concreciones de la secuencia lógica con que se concibió la colaboración por parte de las dos administraciones implicadas.

Se puede ver que se lanzan iniciativas en varios frentes, cosa aconsejable desde al menos dos puntos de vista. Por una parte es preciso aprovechar el impulso inicial para conseguir avances tan rápidamente como sea posible. Por otra es previsible que surjan demoras e inconvenientes en alguno de los campos lo que no debe ser obstáculo para que se progrese en los demás, transmitiendo siempre la idea de que la asistencia está funcionando.

Una de las características que persigue la asistencia técnica de la ATE, y que es algo que el Manual de la CE no contempla, es la 'visibilidad', entendida no como proyección de la presencia de la propia agencia tributaria española sino como identificación del tipo:

Asistencia = Trabajo conjunto de dos administraciones, que es, en definitiva, la mejor forma de entender la relación entre ambos países.

Esa visibilidad se consigue:

1. Dando un nombre propio al programa de trabajo: PMAT en este caso.

2. Constituyendo un equipo de consultores y de empleados locales dedicados en exclusiva a este trabajo.
3. Disponiendo de un espacio físico propio, que además esté claramente identificado, para lo cual debe figurar el nombre del programa en carteles colocados en puertas o paredes.

Las tareas para cumplir los puntos 2 y 3 son las que aparecen en primer lugar bajo la rúbrica *Formación y equipamiento*.

La mayor parte de las tareas que se listan son de estudio y análisis, como es lógico en los primeros meses. La legislación, el sistema de información y la organización vigentes al inicio del programa son objeto de examen, como paso previo a la formulación de propuestas de mejora.

El ámbito organizativo es probablemente aquel donde los cambios son más delicados de implantar y requieren la mayor cautela y una aplicación gradual que puede dilatarse en el tiempo, más allá incluso de la duración de la asistencia. No es aconsejable acelerar este proceso, los cambios bruscos pueden traer alteraciones en el funcionamiento de los departamentos que perjudicarían la marcha del programa.

Hay pues razones que justifican la precaución en este ámbito, aun a sabiendas del peligro que supone dejar tareas para más tarde, un 'más tarde' que puede alargarse indefinidamente y acabar por no producir cambio alguno.

Es aconsejable, por lo tanto, lanzar una señal que deje clara la voluntad de reforma y debe interpretarse así la actuación prevista, desde el primer mes, en la administración de grandes contribuyentes.

Hay varias razones en apoyo de esa elección:

- Al tratarse de un departamento especial dentro de la dirección general de tributación directa, puede abordarse un programa de mejora sin miedo a que afecte a toda la organización.
- Su capacidad recaudatoria es grande (proporcionan casi el 80 por 100 del total recaudado).
- El papel de esta administración es de gran importancia en el esfuerzo por acercarse a la equidad que debe perseguir un sistema tributario.
- La reforma de este departamento señala la voluntad de acometer en serio la mejora del sistema y sirve como buque insignia del todo el proyecto.

Se trata de perseguir la equidad en la distribución de la carga impositiva pero también de esforzarse por conseguir que, en la práctica, esa equidad no se vea gravemente mermada por defectos de funcionamiento.

Los grandes contribuyentes tienen lógicamente más medios que los demás para evadir o disminuir su carga fiscal, además de ser la exacción más compleja de aplicar por las distintas fuentes de renta, a veces amparadas en diversas formas jurídicas.

De lo anterior se desprende la necesidad de un departamento dedicado específicamente a estos contribuyentes y la conveniencia de abordar su reforma desde el principio y de dar a conocer este hecho al público en general.

Ésta es pues la instancia en la que cambios en la organización y la gestión están justificados desde el principio pues su ámbito restringido permite al resto de la organización seguir funcionando como lo venía haciendo.

Se verá también que, entre las tareas cuya ejecución comienza en los primeros meses, hay algunas que se prevé continuar a todo lo largo del programa de trabajo. Son las tareas de supervisión e información.

No es factible que toda una organización participe a la vez en un plan como el PMAT y que participe con el mismo nivel de compromiso. Los servicios centrales estarán inevitablemente más implicados que los periféricos, pero es de la máxima importancia que la información se distribuya con generalidad y con frecuencia.

Puede hacerse mediante boletines informativos, alternados con reuniones, pero en cualquier caso debe existir un mecanismo que recoja opiniones y en la medida de lo posible las tenga en cuenta. Es la forma de que todo el mundo se sienta partícipe del proceso.

6.2. Objetivos de los primeros seis meses

De acuerdo con lo expuesto, los objetivos que deben alcanzarse primero son:

- La formación de un equipo de trabajo con funcionarios costarricenses capaz de sacar adelante el proyecto.
- La implantación del nuevo sistema en la administración de grandes contribuyentes.
- La implicación en el proyecto de los responsables de la organización.

A continuación se expone la secuencia de actividades en los primeros seis meses, siguiendo el orden en que se suelen planificar y que es inverso al cronológico. Es decir, se parte de lo que quiere conseguirse al cabo de un semestre y se definen las acciones necesarias que a su vez se van escalando temporalmente hacia atrás, hasta concretar los pasos que hay que dar en los primeros días o semanas.

Para no aburrir demasiado se han elegido sólo tres puntos del calendario: los seis primeros meses, los dos primeros y la primera semana, tal como se decía más arriba. Aún así resultarán inevitables algunas repeticiones.

6.3. Calendario de trabajo en los seis primeros meses

Para llegar a cubrir los objetivos previstos se proponen las siguientes pasos:

Hacerse con apoyos internos y externos:

- Rendir cuentas directamente al Ministro.
- Informar periódicamente por escrito a: La ATE, el PNUD y el BID.
- Establecer una red de apoyo.

Habilitar el espacio de trabajo:

- Sala donde quepa todo el equipo de trabajo.
- Sala de reuniones.
- Dos despachos.

Instalar el equipamiento informático:

- Un servidor de desarrollo.
- Un puesto de red local para cada miembro del equipo.
- Licencias de software básico.
- Dos impresoras láser.
- Software de gestión de proyectos.
- Conexión a internet.
- Un ordenador portátil.
- Un ordenador de producción para la administración de grandes contribuyentes.
- Terminales, impresoras y demás material para la oficina de grandes contribuyentes.

Selección del equipo de trabajo:

- Técnicos:
 - Un administrador de base de datos.

- 3 analistas funcionales.
- 12 programadores.
- Usuarios expertos en las áreas:
 - Legal.
 - Organizativa.
 - Gestión.
 - Recaudación.
 - Contable.
 - Fiscalizadora.
 - Recursos humanos.

Selección del equipo de producción:

- Gestor de sistemas.
- 4 operadores de ordenador.
- Un operador de comunicaciones.

Definir aportación de los consultores:

- Consultor en las áreas legal y organizativa (6 semanas).
- Consultores informáticos.
 - Administrador de base de datos (6 semanas).
 - Dos analistas funcionales (6 semanas cada uno).
- Consultor tributario experto en el SIT (5 meses).

Definir el régimen laboral y retributivo del equipo:

Capacitación del equipo:

En los siguientes campos:

- Técnico:
 - Gestión de bases de datos.
 - Lenguaje de programación.
 - Metodología de desarrollo.
- De usuario:
 - Herramientas ofimáticas.
 - Metodología de diseño.
 - Conocimiento de subsistemas.
 - Procedimientos de cada área.
 - Criterios de normalización del sistema.

Capacitación de usuarios:

- Capacitación inicial.
- Confección del plan de capacitación permanente.

Área legal:

- Propuesta para reformar la estructura tributaria.

- Aprobar las reformas prioritarias:
 - Código de identificación.
 - Autoliquidaciones.
 - Modelos.
 - Plazos.
 - Asignación de un número de identificador único (a la manera del NIF en España)

Área organizativa:

- Adaptar la administración de grandes contribuyentes.
- Definir las responsabilidades en el nivel central.
- Replantear la estructura territorial.
- Elaborar manuales de procedimientos sobre:
 - Depuración y mantenimiento del censo de grandes contribuyentes.
 - Depuración de los datos del antiguo sistema.
 - Gestión de grandes contribuyentes.

Área de gestión:

- Normalizar los documentos de los principales impuestos.
- Abrir una nueva oficina de atención a los grandes contribuyentes.
- Diseñar el control preventivo para los grandes contribuyentes.
- Diseñar y lanzar una campaña informativa para los grandes contribuyentes.

Área de recaudación:

- Voluntaria:
 - Implantar las autoliquidaciones para los grandes contribuyentes.
 - Negociar un nuevo convenio con la banca para esos contribuyentes.
- Ejecutiva:
 - Estudiar los procedimientos en vigor.
 - Rendir la contabilidad de los ingresos en los nuevos modelos.
 - Desarrollar los procedimientos para los aplazamientos y los fraccionamientos de pago.

Área de fiscalización:

- Examinar el sistema de selección y formación de los auditores.
- Primera definición de objetivos y procedimientos específicos para los grandes contribuyentes.
- Redefinir los criterios para ser gran contribuyente.
- Capacitar al personal que depurará la información de esos contribuyentes.

Área de informática:

- Adaptar el diseño del SIT.
- Parametrizarlo.
- Depurar y trasladar los datos de grandes contribuyentes del sistema antiguo.
- Implantar los siguientes subsistemas para grandes contribuyentes:

- Identificación del contribuyente.
 - Entrada masiva de datos.
 - Control de calidad.
 - Consultas de detalle.
 - Consultas estadísticas (*).
 - Registro y atención al contribuyentes (*).
 - Recaudación (*).
 - Fiscalización.
 - Impugnaciones, recursos y contenciosos.
 - Control de gestión (*).
 - Seguridad y control del sistema.
 - Administración del sistema (*).
 - Glosario de términos.
- Elaborar la estrategia para implantar el sistema a todos los contribuyentes.

(*) A falta de algunos módulos.

Área de recursos humanos:

- Discutir los cambios aconsejables en el sistema de acceso a la administración tributaria.

6.4. Calendario de trabajo en los dos primeros meses

6.4.1. Primer mes

Han de iniciarse las siguientes actividades:

Formación y equipamiento:

- Selección del personal que hay que capacitar. Duración prevista: dos semanas.
- Preparación de instalaciones: espacio físico, mobiliario, equipamiento. Duración prevista: dos semanas.
- Preparación del equipo informático y de las aplicaciones. Duración prevista: un mes.

Legislación:

- Revisión de leyes y reglamentos.
- Revisión de códigos de normas y procedimientos tributarios.
- Duración prevista de las dos actividades: 6 semanas.

Sistema de información tributaria:

- Selección de usuarios expertos. Duración prevista: 6 semanas.
- Catalogar diseños y formularios existentes, como primer paso de la migración de datos al nuevo sistema que se implante. Duración prevista: 6 semanas.

Administración de Grandes contribuyente:

- Examen y redefinición, si procede, de los criterios de selección de estos contribuyentes. Duración prevista: 4 semanas.
- Revisión de los departamentos: Recaudación y gestión, fiscalización, reclamos y recursos. Duración prevista: 16 semanas.

- Selección de personal. Duración prevista: 16 semanas.
- Análisis de los contratos vigentes con los bancos. Duración prevista: 6 semanas.
- Propuesta sobre nueva ubicación de esta administración: Duración prevista: 2 semanas.
- Redacción de pliegos de condiciones técnicas para adquirir nuevos terminales informáticos. Duración prevista: 4 semanas.

Organización general:

- Análisis de la estructura vigente. Duración prevista: 5 semanas.

6.4.2. *Segundo mes*

- Comienza a impartirse la formación.
- Se define el régimen laboral y retributivo de los interlocutores costarricenses, entendiendo por tales a los que van a trabajar directamente con los consultores españoles durante la asistencia técnica.
- Se redactan las propuestas de modificaciones legislativas.
- Se comienza la discusión de las propuestas y se adopta la versión final que se elevará posteriormente a las autoridades.
- Propuesta de normalización de documentos. Discusión y nueva propuesta final.
- Instrucciones para depurar el registro único de contribuyentes (RUC). Comienzo de la depuración.
- Nueva lista de grandes contribuyentes.
- Concursos para las adquisiciones informáticas.

6.4.3. *A todo lo largo de la asistencia*

- Información al Ministro y Viceministro de forma quincenal.
- Información mediante boletín a los centros regionales de forma mensual.
- Visita de supervisión por parte de los consultores españoles cada tres meses, a partir del tercer mes.
- Informes trimestrales para la ATE y para el BID sobre la marcha de la asistencia.
- Reuniones quincenales para hacer el seguimiento de las propuestas en materia legislativa.

6.4.4. *Equipo*

Durante el arranque del proyecto, en julio de 1996, permanecieron en San José los supervisores por parte de la ATE, y los consultores del CIAT y de la propia ATE. Una vez concluido el diagnóstico y programadas las actividades, con el correspondiente cronograma, se hicieron cargo de la asistencia los dos funcionarios que residirían en Costa Rica a lo largo de la misma, uno de ellos en calidad de consultor informático y otro como experto en cuestiones legales.

Como sabemos, el resto de consultores y los supervisores mantenían el apoyo a distancia, desde sus lugares de trabajo, comprometiéndose a viajar a Costa Rica al menos una vez por trimestre.

Tal como se ha dicho, el responsable del proyecto por parte costarricense era una persona que gozaba de la confianza del Ministro de Hacienda y que despachaba periódicamente con él.

Se ha resaltado ya que el acceso a los máximos responsables del Ministerio beneficiario de una asistencia técnica es de la mayor importancia. No garantiza por sí sólo el éxito de la empresa pero ayuda a solventar las muchas dificultades prácticas que surgen en el curso de las actividades y que son difíciles de prever.

6.4.5. *Actividades de la primera semana*

Es de notar en la lista que sigue, el cuidado en los preparativos tanto en lo que se refiere a infraestructura como al acceso a la información y quienes la detentan. También se pone cuidado en asegurar la difusión del proyecto para que de ninguna manera sea considerado cosa de unos cuantos y sí algo que requiere el apoyo de toda la organización.

- Marcar la estrategia que seguirá el equipo de consultores.
- Garantizar el apoyo político e institucional.
- Conseguir libertad de acceso a:
 - Los funcionarios.
 - La información.
 - Los procedimientos.
 - Las instalaciones (central y territoriales).
- Institucionalizar una reunión mensual de seguimiento con el Ministro.
- Conseguir el espacio, la infraestructura física y el personal auxiliar necesarios para trabajar.
- Redactar los requisitos de selección del personal técnico y usuario
- Definir las responsabilidades de los subdirectores.
- Celebrar una reunión inicial con la contraparte costarricense.
- Presentar el proyecto a los directivos.

7. DESARROLLO DEL PROYECTO. PRIMER AÑO

7.1. Comentario

En el año transcurrido desde el inicio de la asistencia, se mantuvo un ritmo de trabajo intenso por ambas partes.

Por parte costarricense deben subrayarse la movilización de recursos, el apoyo institucional y el trabajo intenso de los funcionarios adscritos al programa. Este último elemento es tanto más destacable cuanto que gracias a un esfuerzo continuado y sin limitación horaria fue posible suplir las deficiencias en formación y dedicación de las que al principio adolecieron algunos miembros del equipo técnico.

Gracias a las aportaciones de ambas administraciones, el balance de lo conseguido en los catorce primeros meses es muy favorable, tal como veremos.

Sin embargo al finalizar el primer año del PMAT, en julio de 1997, se realizó la tercera visita por parte de los supervisores de la ATE de la que resultó un informe bastante crítico, incluso algo pesimista, que se resume en el apartado 7.2. A continuación, en el apartado 7.3 se ofrece la lista de lo conseguido, según otro informe de septiembre del mismo año, y sorprende comprobar que se han realizado avances muy notables en muchos frentes.

La explicación de esa aparente discrepancia descansa en al menos dos circunstancias. En primer lugar en una de orden práctico: cuando se realiza la visita de supervisión en julio, lo que los informáticos denominan 'máquina de producción' esto es el equipo que va a ser soporte de la información y la gestión del nuevo sistema aún no está disponible y eso hace que todo el trabajo realizado en las distintas áreas se encuentre retenido, por así decir, sin haber podido materializarse en ningún resultado visible.

La "máquina" llega a principios de agosto y casi inmediatamente, gracias al trabajo acumulado, puede ponerse en marcha el nuevo sistema para los grandes contribuyentes con lo que empiezan por fin a ser visibles los progresos hechos.

La segunda circunstancia explicativa que ha de tenerse en cuenta se refiere a la diferente perspectiva de cada informe. El de septiembre es un relato de lo conseguido, el de julio compara la situación en ese momento con los objetivos y ritmos que se habían planificados y pone el acento en lo que falta para alcanzarlos. Como es lógico el balance en este caso es menos bueno pues la planificación había adolecido de un exceso de optimismo y ambición.

Y sin embargo la planificación por exceso es algo que ocurre a menudo y una posible causa se encontraría en el desconocimiento que tienen ambas partes de la verdadera situación. Se está pues ante un caso de información imperfecta porque:

- El consultor no conoce la verdadera situación en que se encuentra quien solicita la asistencia.
- El solicitante la conoce o debe conocerla pero ese conocimiento puede ser genérico o incompleto. Puede haber rutinas o procedimientos de trabajo que han ido modificándose y a veces desvirtuándose como consecuencia de la propia praxis, sin que exista una descripción documental de esos hechos. Se sabe, por ejemplo, que tal departamento funciona pero hasta que no se hace un diagnóstico cercano no se sabe cómo están repartidas las funciones entre sus empleados, ni cuál es el ritmo verdadero de trabajo, ni las dificultades a las que se tiene que enfrentar para realizar su cometido.
- El solicitante de la asistencia tampoco conoce ni puede medir a priori el esfuerzo que será necesario realizar para conseguir los objetivos marcados. En este caso las estimaciones suelen pecar por defecto y se prevén plazos que luego no es factible cumplir.
- Ninguna de las partes puede estimar con cierta aproximación cuánto costará llevar adelante las reformas que exige la asistencia técnica, a la vez que se mantiene la actividad diaria anterior, pues la administración tributaria no puede dejar de funcionar.

Tiene interés considerar, de nuevo, en términos coste-beneficio el efecto de un proyecto ambicioso. En principio puede resultar desmoralizador apuntar demasiado alto y no llegar, sobre todo si la misma experiencia se ha tenido ya varias veces.

Debe ser, por lo tanto, objeto de una decisión muy meditada, que sopesa sobre todo las condiciones en el país beneficiario, pero no sólo las condiciones técnicas sino la voluntad de reforma y el apoyo político con que se cuenta.

Si ambos elementos están asegurados es aconsejable 'pecar por exceso' pues hay probabilidades de conseguir mejores resultados que con una iniciativa más modesta y además, si no se consiguen todos los previstos, queda marcado el camino y los objetivos para continuar con la tarea más allá del periodo cubierto por la asistencia técnica.

Como se ha visto, en Costa Rica existía apoyo político por parte de las instancias más altas, es decir el propio Ministro de Hacienda, pero una vez dados los primeros pasos del PMAT quedó claro que este proyecto traía aparejados cambios que no eran favorables para todos y cada uno de los empleados en la DGTD. Este hecho confirmaba el acierto de designar un director costarricense para el proyecto que además de contar con excelente formación, estaba comprometido con el éxito del mismo y disfrutaba del más alto respaldo institucional.

Ése fue un factor decisivo en la buena marcha de la asistencia y si acaso lo que se manifiesta en los informes de los consultores españoles es la necesidad de que dicho director-gerente se dedique aún más intensamente a la gestión del PMAT. Puesto que es una persona de la confianza del propio ministro de Hacienda y despacha periódicamente con él sobre la marcha del proyecto, está en inmejorable situación para obtener su apoyo ante las dificultades que van surgiendo.

Por lo que se refiere a la aportación de la ATE y del CIAT, si en un principio se habían previsto sólo los consultores residentes y un cierto número de consultores de apoyo que realizarían misiones de supervisión de una semana de duración, en el transcurso de la asistencia se vio la necesidad de añadir expertos que apoyaran a los primeros realizando estancias prolongadas (de varias semanas). De esta forma las tareas se reparten entre:

- Co-dirección de la asistencia por parte de los residentes de largo plazo.
 - Supervisión por parte de los consultores de corto plazo.

- Apoyo específico por parte de los consultores de medio plazo.

Tal como hemos dicho, el inventario de resultados conseguidos que realiza el informe de septiembre de 1997 es largo y coherente pues cubre todas las áreas de la administración tributaria y registra avances tangibles en todo aquello que no necesita cambios organizativos ni legislativos.

Pero a continuación y de acuerdo con el propósito de exponer no sólo lo que una asistencia técnica consigue sino también el esfuerzo que exige y los contratiempos a que se enfrenta, reproducimos o parafraseamos ese informe crítico de julio de 1997.

7.2. Situación en el verano de 1997

En este apartado se recoge lo más sustancial de la evaluación (*Informe sobre la tercera visita de supervisión técnica realizada al proyecto, 1 agosto 1997*) sobre la marcha del PMAT, realizada con motivo de la visita de supervisión, ya comentada. En primer lugar aparecen unas consideraciones generales que enfrentan la planificación inicial con lo conseguido en ese primer año, lo que provoca algunos comentarios críticos.

7.2.1. Diagnóstico global

En un principio se había pensado en una simple adaptación del sistema desarrollado en Honduras, contando con la colaboración de algunos técnicos hondureños cedidos por el CIAT y del propio coordinador de aquel proyecto.

De acuerdo con esa idea se partió de la documentación funcional y técnica de que se disponía, con la intención de retocar lo menos posible, cosa que no fue viable. Pudo mantenerse, eso sí, la filosofía general y algunos aspectos funcionales pero hubo que reformar la mayoría de los programas y en algunos casos escribirlos de nuevo.

En esa tarea colaboraron técnicos hondureños como apoyo de los analistas costarricenses. En conjunto el esfuerzo ha sido mayor que el previsto, pero también se ha conseguido un resultado mejor del planeado, tal como se señala más adelante.

Ahora bien, ese esfuerzo se ha visto también incrementado por la insuficiencia de los medios disponibles y esta circunstancia ha provocado desgaste en el equipo de trabajo y pérdidas de tiempo notables.

Otras causas que han influido han sido:

- La poca experiencia de trabajo en equipo siguiendo un plan sistemático.
- La complejidad del sistema para el único consultor residente y responsable de informática, La inadecuada formación del personal técnico.
- Los lógicos problemas de coordinación entre los nacionales de uno y otro país.

Se tarda tiempo en acomodar los estilos y los hábitos de trabajo de personas de distinta procedencia y experiencia y eso es algo que no puede preverse bien cuando se planifica un proyecto.

A esos inconvenientes se añade una metodología de trabajo inicial que se demostró inadecuada. Se creó un grupo horizontal de programadores para que todos trabajasen en todo, sin relación directa con los analistas y guiado por las instrucciones que cada uno recibe en su terminal. Aunque es una modalidad que se había practicado con éxito en otros lugares, Honduras y España, por ejemplo, no dio resultado en el caso de Costa Rica donde esa forma bastante despersonalizada de trabajar se ajusta mal a su idiosincrasia.

Tras unos pocos meses hubo que cambiar hacia grupos de trabajo por áreas específicas donde cada persona se encuadraba según su perfil técnico y su compatibilidad con el resto del grupo. Esta solución ha tenido un efecto claramente positivo sobre la productividad, la implicación en el proyecto y las relaciones personales de los participantes.

Adicionalmente, la falta de infraestructuras y medios en algunos momentos, las dificultades para resolver algunos problemas prácticos y el esfuerzo técnico que hay que realizar, muy superior al previsto, lastran el buen desarrollo del proyecto.

A pesar de ello el progreso desde el punto de vista técnico es grande y en el proceso de implantación se han logrado mejoras sobre el plan inicial, de tal forma que el sistema informático que se está implantando queda más parametrizado y es más fácil de mantener que lo planeado en un principio.

Los usuarios expertos seleccionados están bien cualificados y con capacidad e interés para formarse en los protocolos que requiere el nuevo sistema de información (SIAT). Hay sin embargo una excepción pues en el área de gestión, de gran importancia, no se cuenta con alguien que reúna las capacidades necesarias.

El equipo de desarrollo ha realizado un buen trabajo y continúa haciéndolo pero se encuentra cansado y presionado por el intenso ritmo llevado hasta ese momento. Se detecta también un principio de desmotivación por una situación laboral futura que no acaba de definirse.

Quizá el rasgo más positivo es que, al cabo del año transcurrido, tanto los técnicos como los usuarios consideran el proyecto como algo suyo.

En efecto, y éste es un punto esencial, en toda asistencia técnica hay una etapa inicial en la que 'los de fuera' vienen a contar cómo puede mejorarse la gestión de un departamento o el rendimiento de un método de trabajo, según sea el objeto de la asistencia.

Es imprescindible lograr cuanto antes que esa actitud se sustituya por un espíritu de equipo en donde los beneficiarios se vean como los principales protagonistas, que es lo que son, se identifiquen con las metas y los métodos del programa de trabajo y lo hagan suyo, como se dice más arriba.

En cuanto a los desvíos sobre el calendario previsto, en un proyecto de tal envergadura son muy difíciles de evitar pues intervienen multitud de factores que no siempre pueden controlarse, como son las adquisiciones de equipos y su protocolo correspondiente, el acondicionamiento de lugares de trabajo, las licitaciones, las negociaciones con terceras partes y similares.

Sin embargo, aún reconociendo este hecho es necesario mantener el impulso y reforzar los controles y la supervisión trimestral por ambas partes, ATE y DGTD, pues si no es así los retrasos amenazarían la buena culminación del proyecto.

7.2.2. *Detalles del diagnóstico*

En este apartado se concretan los aspectos conflictivos detectados en esa consultoría de julio:

- A. Hubo *cierta indefinición inicial* en el papel de los consultores y eso hizo que quedaran sobrecargados de atribuciones y responsabilidades. Los supervisores de la ATE comprueban un ritmo de trabajo autoimpuesto que resultará imposible mantener hasta el final.
- B. Se recuerda que el papel ideal de un consultor debe ser el de asesor, supervisor, impulsor, más que ejecutor. Las tareas de detalle deben quedar en manos de los técnicos y usuarios de la DGTD, es la forma de conseguir que hagan suyo el proyecto y se familiaricen cuanto antes con los nuevos procedimientos que van a regir en el futuro.
- C. El *equipo técnico asignado* estaba compuesto por quienes ya trabajaban en el área informática de la DGTD, aunque no tuvieran la formación que el PMAT requería. No se consideró la contratación de técnicos externos con experiencia y eso ocasionó una pérdida de tiempo considerable y una sensación de desconfianza en la propia capacidad del equipo para llevar adelante el trabajo.
- D. Esta situación mejoró sustancialmente con la contratación de tres técnicos con experiencia.
- E. Los *usuarios expertos* tienen la importantísima función de definir las especificaciones funcionales, las tareas, los procedimientos, las guías y las ayudas del sistema, puesto que son ellos quienes conocen a fondo la administración de cada tributo y quienes han de tutelar el cambio desde el papel a la pantalla, por denominar así la administración tradicional y la informatizada, respectivamente.
- F. En las áreas de fiscalización y recaudación los usuarios seleccionados cumplen excelentemente su misión, aunque no así en el área de gestión, lo que contribuye a explicar que los consultores tuvieran que realizar ese esfuerzo adicional, un tanto fuera de sus competencias, al que se aludía más arriba.

- G. La *informatización de un sistema* necesita siempre de esfuerzos extraordinarios y jornadas de trabajo prolongadas que a veces incluyen fines de semana.
- H. Es inevitable que ese exceso de presión provoque tensiones, cansancio e irritabilidad.
- I. Se alerta sobre la conveniencia de reconocer y agradecer esa dedicación y a ser posible compensarla con promoción profesional o mejora económica.
- J. Desde un punto de vista técnico, el hecho de no encontrar en el mercado una metodología normalizada para adaptar un proyecto de envergadura como el PMAT ha sido una dificultad mayor, pues ha obligado al consultor informático a un trabajo muy laborioso de adaptación a medida, cosa que ni estaba prevista ni produce los mejores resultados.
- K. La adquisición del *nuevo equipo informático* “de producción” ha sufrido un considerable retraso pues al cumplirse el primer año del PMAT aún no se dispone de él.
- L. Aquí nos encontramos con uno de esos factores incontrolable cuando se planifica y una asistencia. Los hechos, brevemente expuestos son así:
- Se tardó mucho tiempo en publicar la licitación para la adquisición.
 - Una vez resuelto el concurso se tuvo que enfrentar al recurso de uno de los proveedores que no habían resultado ganador.
 - Hubo que conceder un plazo adicional para presentar alegaciones en la Contraloría.
- M. La *formación* de los técnicos a cargo de empresas proveedoras ha funcionado aceptablemente y los usuarios expertos han documentado el nuevo sistema para informar a los usuarios finales.
- N. El *censo de grandes contribuyentes* se ha depurado, está preparándose la depuración de los medianos y falta por establecer el método para depurar al resto.
- O. Las *negociaciones con los bancos* que han de colaborar en la recaudación no han avanzado y aún está sin firmar el convenio correspondiente, a pesar de haber sido redactado hace tiempo.
- P. Los *nuevos formularios* están diseñados con el visto bueno de los usuarios y están listas las instrucciones sobre cómo rellenarlos. Falta la impresión y distribución masivas de los mismos. Cuando los contribuyentes presenten sus declaraciones haciendo uso de ellos podrá decirse que el sistema ya va sobre pie firme.
- Q. Las *guías para los usuarios* finales que especifican el uso de cada opción de menú son un documento básico del sistema de información y aún no están completas. Esas guías deben revisarse por usuarios expertos antes de empezar su difusión y deben estar cargadas en el sistema junto con los módulos correspondientes.
- R. Los *usuarios expertos* ya han probado algunos de esos desarrollos y deberán revisar a continuación si se navega correctamente por el menú y probar:
- Reiteradamente las opciones que consideren cruciales.
 - Aleatoriamente todas las demás, aún las dadas por buenas.
- S. Es imprescindible realizar una *campana divulgativa* para dar a conocer a los contribuyentes la existencia de nuevos formularios y procedimientos. Puesto que el sistema empezará a funcionar con los grandes contribuyentes y son un número reducido existe la posibilidad de citarlos por zonas y en grupos pequeños para ofrecerles la información y entregarles un juego de formularios, otro de etiquetas identificativas y las correspondientes instrucciones sobre fechas y plazos de presentación.

7.2.3. Recomendaciones

A la vista de lo expuesto se hacen, en la misma fecha de julio de 1997, las siguientes recomendaciones: El director gerente del proyecto se debe dedicar al mismo con exclusividad, al menos hasta que funcione correctamente la nueva administración de grandes contribuyentes.

Es necesario prolongar el esfuerzo y mantener el ritmo de trabajo al menos hasta que termine la primera fase, o lo que es lo mismo hasta que:

- Estén emitidos y distribuidos los nuevos formularios.
- Esté firmado y en vigor el nuevo convenio con los bancos.
- Se haya probado y documentado el nuevo sistema.
- Se haya realizado una campaña informativa sobre este sistema cuyos primeros afectados serán los grandes contribuyentes.

El sistema antiguo deberá seguir funcionando hasta que todos los contribuyentes puedan presentar sus declaraciones con los nuevos formularios y todas las administraciones regionales dispongan de la infraestructura necesaria.

Habría que comenzar ya las gestiones para que al comienzo de la segunda fase estén disponibles los fondos necesarios y se eviten los retrasos en las adquisiciones habidos en la primera.

Los cuadros dirigentes de la DGTD deben implicarse aún más y procurar tener un conocimiento profundo del nuevo sistema, de forma que puedan realizar las presentaciones correspondientes cuando llegue la ocasión.

Se debería reconocer y agradecer oficialmente el esfuerzo realizado por el equipo de desarrollo. A la vez que se busca la manera de compensar a quienes han llevado el peso del trabajo, convendría apartar del equipo a los que perjudican su marcha y contribuyen a desmoralizar a sus compañeros.

7.2.4. Grupo de trabajo

Las personas involucradas en el PMAT, bien porque formaban parte del equipo de desarrollo o porque les correspondía el apoyo administrativo o político son:

Cuatro directivos, a saber:

- Gerente del PMAT.
- Directora de Tributación Directa.
- Subdirectora de recaudación.
- Administrador de grandes contribuyentes.

Tres consultores:

- Consultor de gestión.
- Consultor de informática para implantación.
- Otro consultor de informática.

Funcionarios costarricenses:

- Subdirectora de informática.
- Responsable de la jefatura técnica del proyecto.
- Asesor técnico.

Grupos de apoyo, cada uno con su coordinador:

- Control de calidad y entrada de datos, seis personas.
- Recaudación y gestión, seis personas.
- Fiscalización y consultas de detalle, cinco personas.
- Soporte técnico, cinco personas.

Tres usuarios expertos:

- En gestión, en recaudación y en fiscalización.

Analistas informáticos:

- Un administrador de sistemas.
- Un analista de control de calidad.
- Una analista de recaudación.
- Un analista de gestión.
- Una analista de entrada de datos.
- Una analista de estadísticas.

Si se hace la suma de todo lo anterior se alcanzan 41 personas por parte de la administración costarricense. A lo cual hay que añadir la aportación española, de la que ya se ha informado.

7.3. Descripción por áreas de los trabajos realizados

(Según el Informe del director técnico del proyecto por parte de la ATE, en septiembre de 1997)

En este apartado se listan las tareas principales llevada a cabo durante los primeros catorce meses del PMAT.

Para organizar la información se mantiene la clasificación por áreas que se introducía en el capítulo anterior, aunque añadiendo alguna mayor desagregación.

También se incluye un apartado en el que se recoge el avance que se esperaba alcanzar, allí donde la planificación inicial lo definía, y el que efectivamente se ha conseguido.

7.3.1. Administración de Grandes contribuyentes

- Definición de los nuevos criterios para delimitar a los grandes contribuyentes.
- Reorganización de la administración de grandes contribuyentes.
- Otras tareas como la depuración del censo y la implantación del nuevo sistema de información se recogen más adelante en los apartados correspondientes.

7.3.2. Organización

Propuesta para reorganizar la DG de Tributación Directa (DGTD), tanto los servicios centrales como los regionales. Junto con la propuesta en sí se redactó un borrador de decreto que articulaba legalmente la nueva estructura organizativa y funcional:

- Borrador de nuevo manual de puestos para la DGTD.
- Borrador de decreto de reorganización de la DGTD.
- Especificación de la plantilla ideal de la institución.
- Traspaso de las competencias sobre el cobro judicial desde la DG de Hacienda a la DGTD.

Elaboración de un programa de trabajo para modernizar la DGTD:

Este programa incluye la capacitación de funcionarios y usuarios expertos y el desarrollo e implantación del Sistema Integral de Información de la Administración Tributaria (SIAT)

Elaboración de un programa de apoyo a las municipalidades para administrar el impuesto sobre bienes inmuebles y el correspondiente sistema de avalúos:

Una vez elaborado el programa de asistencia municipal (PAM) se procedió a divulgarlo entre los entes afectados para que conocieran sus ventajas en la gestión y recaudación de sus tributos.

Se establecieron oficinas de avalúos en los municipios participantes. Serán estas oficinas las receptoras de la capacitación técnica que se brinde dentro del programa

Simultáneamente se inició la depuración de la base de datos, actualizando y contrastando sus valores con los suministrados por la DGTD.

Adicionalmente se elaboró una plataforma de valores por cantón para todo el país. Contiene información sobre valores base para los distintos inmuebles, según zona y tipología constructiva. En una primera etapa esta plataforma suministrará valores de referencia a 72 municipios.

A estas fases seguirá el proceso de declaración de bienes inmuebles y con posterioridad el proceso fiscalizador.

Mejora de la red de comunicaciones para que las administraciones regionales cuenten con buen acceso al sistema de información:

Se inician los trámites para instalar una nueva infraestructura de comunicaciones que utilice protocolos más eficientes. La nueva infraestructura permitirá desarrollar topologías punto-multipunto y a su vez esto permitirá reducir el número de líneas y módems.

Todo ello se traducirá en un menor número de fallos en la última milla y en un coste reducido de alquiler de líneas y de compra o alquiler de equipos.

Esta red también permitirá establecer canales virtuales permanentes a través de un solo puerto, lo cual posibilitará la conexión entre todas las administraciones con un coste inferior al de otras alternativas.

Descentralizar la administración tributaria sin alterar el funcionamiento de las dependencias regionales:

Esta tarea se enfrenta a dos obstáculos mayores:

- El marco legal vigente.
- Tecnología e información, inadecuadas en esas dependencias.

Dentro del PMAT se prevé avanzar hasta el límite legalmente factible y solventar la mayor parte de los problemas técnico-informáticos. El primer paso del proceso será el otorgamiento de facultades ejecutivas plenas a la administración de grandes contribuyentes, para lo cual se ha preparado el correspondiente decreto que entrará en vigor en otoño de 1997. En la misma fecha y para la misma administración entrará también en producción el SIIAT superadas las fases de prueba.

El otorgamiento de facultades ejecutivas plenas a las demás administraciones regionales dependerá de su conexión al SIIAT y de la contratación adicional de algunos profesionales, sobre todo en el área legal.

Una mayor descentralización necesita de cambios en el marco legal de la DGTD pues existe una serie de facultades y atribuciones centralizadas por mandato expreso de la legislación en vigor. Para conseguir esa mayor descentralización se han preparado los proyectos normativos correspondientes.

7.3.3. *Legislación y normativa*

- Propuesta de “reformas urgentes” del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.
- Propuesta de reforma integral de dicho Código.
- Propuesta de reforma de la estructura impositiva.
- Proyecto de ley para crear el Servicio Nacional de Administración Tributaria (Agencia de Recaudación).
- Proyecto de decreto para conferir “plenas facultades ejecutivas” a la administración de grandes contribuyentes.
- Las resoluciones de reclamos y sanciones comienzan a desconcentrarse gracias a la nueva administración de grandes contribuyentes.
- Normas para la simplificación de los procedimientos de gestión.



Reglamentos de gestión, recaudación y fiscalización y criterios de auditoría según lo dispuesto en la Ley de Justicia Tributaria:

- Elaborados y publicados.
- La nueva Ley de Justicia Tributaria (LJT) ha sido dada a conocer en espacios publicitarios y sus aspectos más importantes son objeto de un compendio informativo cuya publicación también servirá para difundir su conocimiento.

7.3.4. Gestión de personal y capacitación

El número total de funcionarios que atendieron cursos de formación ascendió a 629.

Se impartieron cursos de contenido directamente relacionado con el PMAT que fueron seguidos por 387 funcionarios y otros cursos de contenido diversos de los que se beneficiaron 242 funcionarios.

Como indicadores ilustrativos puede citarse los dos siguientes:

- *La productividad del funcionariado* en términos de recaudación comparada aumentó el 7,77 por 100 en 1996 respecto al anterior. Dos factores lo explican, el aumento de la recaudación en sí y la disminución del número de funcionarios (824 en 1995 y 804 en 1996).
- *La productividad de la DGTD*, medida por el porcentaje que representa su presupuesto programado respecto a la recaudación total, también mejora. El porcentaje en cuestión pasa de 1,97 en 1995 a 1,58 en 1996.

Programa de entrenamiento y capacitación de funcionarios para dar a conocer la nueva legislación tributaria y el nuevo sistema de información:

En cuanto a la aplicación de la nueva Ley de Justicia Tributaria (LJT), la Dirección General elaboró un plan específico para capacitar a todos los funcionarios, con instructores de alto nivel de la propia institución y efectuó diversas actividades dirigidas a funcionarios de la administración así como a los contribuyentes.

Las charlas dirigidas a los funcionarios se impartieron en grupos, cuya composición estuvo fijada de acuerdo con las funciones específicas en cada caso. Hubo un total de 18 charlas más 3 seminarios.

Adicionalmente, en el mes de julio se impartió un curso a 45 auditores, en el que se analizaron distintos aspectos de la LJT. Además se programaron charlas a contribuyentes, cámaras y otras instituciones, a petición explícita de los propios interesados.

Cabe destacar un seminario dirigido a los gerentes de las empresas adscritas a la administración de grandes contribuyentes, en el que participaron más de 200. En total asistieron a charlas organizadas por la DGTD más de 1.500 contribuyentes.

También se llevó a cabo un curso sobre metodología para el desarrollo de nuevos sistemas informáticos, que impartió un consultor de la ATE y al que asistieron tanto informáticos como usuarios de los sistemas.

Junto a ése también se ofrecieron cursos sobre el uso del nuevo sistema operativo (UNIX) y de las nuevas herramientas (NATURAL y ADABAS) para manejar las bases de datos. Estuvieron dirigidos al personal técnico del proyecto y se completarán con otros más avanzados conforme se vayan asimilando las enseñanzas impartidas.

El personal de gestión, recaudación y fiscalización adscrito a la administración de grandes contribuyente también recibió formación específica.

Se inició asimismo la capacitación de todos los funcionarios de la administración de grandes contribuyentes sobre los nuevos procedimientos de gestión, recaudación y fiscalización.

Catálogo de puestos de trabajo para la DGTD:

Se redactó un primer borrador del nuevo manual de puestos de la DGTD con los perfiles correspondientes.

Se preparó un documento sobre la plantilla ideal de la DG desagregada por departamentos y categorías profesionales.

Definir el programa permanente de capacitación de los funcionarios de la DGTD:

Este programa está aún pendiente y su redacción deberá incluir lo aprendido en los cursos de formación 'de choque' que se hayan impartido.

Adecuar la estructura del personal a las características y necesidades de la administración tributaria:

El proceso de adecuación está dividido en tres grandes etapas:

1. Diagnóstico, diseño y reforma de la administración de grandes contribuyentes.
2. Diagnóstico y propuesta de reorganización del resto de la DGTD.
3. Elaboración y ejecución de un programa de reestructuración de la DGTD.

Aunque la necesidad de la última actividad se haya hecho patente en el contexto del PMAT, su ejecución se sale fuera del calendario de éste y se desarrollará con posterioridad a su finalización.

7.3.5. *Sistemas de información*

Se concluyó la primera fase en el desarrollo del sistema de información integral para la administración tributaria. El sistema cuenta con los siguientes componentes:

- Entrada de datos:
 - Captura de datos, masiva e individual.
 - Captura de inscripciones.
 - Consulta de declaraciones.
 - Controles de captura.
- Control de calidad:
 - Validación de declaraciones.
 - Liquidaciones paralelas.
 - Correspondencia entre declaraciones (de renta, ventas, consumo y retenciones).
 - Mantenimiento de tablas de apoyo y tablas auxiliares.
- Consultas de detalles:
 - Identificación de contribuyentes.
 - Consulta integral, de datos identificativos, del RUC, de declaraciones tributarias y de terceros.
- Consultas estadísticas, documentales y de concepto.
- Gestión tributaria:
 - Emisión de etiquetas identificativas, de certificaciones y de estados de cuenta.
 - Detección de omisos.
 - Consulta de omisos y de requerimientos a omisos.
- Recaudación:
 - Consulta de cuentas corrientes y de sus saldos.
 - Gestión de cartera morosa y de traspasos de saldo.
- Fiscalización:
 - Selección de casos de auditoría.
 - Asignación de dichos casos.

- Consulta del plan anual de fiscalización y de resultados de auditoría.
- Administración del sistema:
 - Control de usuarios y claves de acceso.
 - Menú general del sistema.
 - Consulta de accesos realizados.
 - Herramientas de apoyo al desarrollo.
- Documentación técnica y de usuario para acompañar los distintos módulos.
- Normalización de los documentos de entrada y salida del sistema.
- Procedimiento para capturar y conciliar la información bancaria.
- Puesta en marcha “en paralelo” de los subsistemas correspondientes a la primera fase del SII-AT relativa a grandes contribuyentes.
- Se define el contenido de las fases I y III del SIIAT.

7.3.6. *Censo de contribuyentes*

En general la depuración del censo de contribuyentes en el primer año de la asistencia consiguió un aumento del 10 por 100 en el registro general y del 50 por 100 en el de grandes contribuyentes:

- En 1996 había 49.874 inscritos en el impuesto sobre las ventas, 14.441 más que en el período anterior.
- En el mismo año se presentaron 142.089 declaraciones del impuesto sobre la renta, 34.764 más que en el período anterior.

Grandes contribuyentes:

Depuración del censo de grandes contribuyentes y grandes empresas en los impuestos de renta, de ventas y específicos para los ejercicios 1992-95.

El número de grandes contribuyentes aumentó en cerca de 300, entre 1995 y 1996 y pasó a un total de 530.

Este aumento fue fruto de la mejor y más detallada información obtenida sobre los mismos. La mayor parte de los nuevos grandes contribuyentes estaban antes incluidos en la Unidad Regional de Grandes Empresas. Ésta información será la primera en pasar al SIIAT y permitirá que empiece a funcionar en paralelo.

En cuanto a los restantes contribuyentes, se iniciaron dos planes piloto de depuración en sendas administraciones regionales. En una de ellas se analizarán los contribuyentes que han venido presentando declaración, en la otra los que estando inscritos en el censo no han cumplido con el impuesto en los dos últimos años.

Los resultados que se obtengan de ambas depuraciones servirán para definir los criterios generales de depuración que se aplicarán a los datos que han de migrar desde el antiguo SIT al nuevo SIIAT. Se hace notar, sin embargo, que estas depuraciones no han avanzado al ritmo previsto, a diferencia de lo ocurrido con el censo de grandes contribuyentes.

Regionalización del RUC y de la cuenta corriente:

Se trata de conseguir que cada administración regional acceda a la información sobre la situación de los contribuyentes bajo su responsabilidad y pueda elaborar informes gerenciales que permitan evaluar la gestión de cobros en cada administración.

El diseño del SIIAT permite seleccionar la información por medio de una gran variedad de criterios, entre ellos la administración regional a la que está adscrito cada contribuyente.

El primer paso a dar es la introducción de la información regional en el sistema que al principio estará disponible para la administración de grandes contribuyentes y los servicios centrales, los primeros en

conectarse al SIIAT. Posteriormente cada administración regional tendrá acceso, a medida que se vayan conectando físicamente al sistema. Este proceso está previsto para el primer semestre de 1998.

Depurar el resto del RUC y la cuenta corriente de los demás contribuyentes censados para los tres principales impuestos y los ejercicios 1992-95:

Se han iniciado dos programas piloto, cada uno con una metodología diferente para depurar el RUC y a cargo de sendas administraciones regionales.

Según sean los resultados se elaborará un plan definitivo que incluya procedimientos permanentes de mantenimiento y depuración e instrucciones sobre la migración de los datos al SIIAT.

Las cuentas corrientes de los contribuyentes se han depurado informáticamente, comenzando por las de los grandes (individuos y empresas).

Antes de cargar esta información en el SIIAT se verifican también los saldos correspondientes.

Los procedimientos para la generalidad de los contribuyentes se aplicarán en una fase posterior.

El desarrollo e implantación del SIIAT:

Se han desarrollado e implantado total o parcialmente los módulos de:

- Identificación de contribuyentes.
- Entrada y validación de información.
- Consultas de detalle.
- Inscripción.
- Cuenta corriente.
- Recepción de documentos.
- Validación.
- Requerimientos a omisos.
- Liquidaciones paralelas.
- Recaudación voluntaria.
- Fiscalización.
- Estadística.
- Control de gestión.

El ritmo de implantación fue más lento de lo previsto a causa del largo proceso de adquisición del equipo informático. Una vez que se dispuso del equipo comenzó a funcionar el SIIAT para los grandes contribuyentes en forma paralela al antiguo sistema, tras haber cargado los módulos que se acaban de listar.

Acabado el periodo de prueba inicial el nuevo sistema operará en primer lugar en la gestión de los grandes contribuyentes, como se decía en el apartado anterior. A continuación se cargarán la información para todos los contribuyentes y la conciliación bancaria de todas las declaraciones se hará en el SIIAT y paulatinamente se acometerá la migración de los datos de todos los contribuyentes del SIT al SIIAT.

Es decir que, a pesar del retraso, al finalizar el primer año de la asistencia se ha podido completar la fase inicial de desarrollo y comenzar su funcionamiento en paralelo (al sistema antiguo y aún vigente), lo que permite capacitar a los futuros usuarios en estas nuevas aplicaciones.

7.3.7. Gestión

Propuesta de simplificación de los procedimientos de gestión en los campos siguientes:

- Obligaciones contables.

- Comprobación de la destrucción de inventarios.
- Acreditación de representantes.
- Autorización de comprobantes de ingresos.
- Impresión de facturas y documentos equivalentes.
- Autorización de impuestos de ventas.
- Autorización de caja registradora y sistemas informatizados.
- Certificaciones de solvencia tributaria.
- Cambios de periodo fiscal.

Reducir el incumplimiento:

Comprobar si disminuye el número de contribuyentes que no presentan declaración se enfrenta al obstáculo que supone la ausencia de inscripción en el impuesto sobre la renta, por lo que se puede medir sólo la variación en el número de declaraciones presentadas. Esa variación positiva es la que se ofrece más arriba, en el apartado 7.3.6.

El impuesto sobre las ventas, que sí cuenta con inscripción de contribuyentes, vio aumentar ese número tal como también se muestra en el mismo apartado 7.3.6. Sin embargo, se produce a la vez un incremento de los omisos en algo más de 8.000. No se consigue pues un resultado satisfactorio en este campo, aun cuando el ratio de omisos sobre declarantes pueda haber experimentado una caída al haber crecido esos últimos.

7.3.8. Fiscalización

Aumentar el número de auditorías:

Tampoco se alcanza un resultado satisfactorio en el objetivo de aumentar el número de auditorías practicadas en cada ejercicio. De hecho ese número disminuye durante el primer año de la asistencia. Se fija, sin embargo, un nuevo objetivo, que supone un incremento sustancial, para el segundo año.

7.3.9. Recaudación

Nuevo procedimiento de recaudación por banco que permite controlar el monto y los plazos con una reducción sustancial del coste del servicio.

Firma de una adenda al convenio entre el Ministerio de Hacienda y el Banco Central que permitirá implantar el nuevo procedimiento de recaudación bancaria.

Redacción de un Convenio de Servicios Auxiliares para regular la recaudación e inicio de las negociaciones con diversos bancos sobre el mismo.

La ratio recaudación/ PIB creció en el año 96, en que se inicia la asistencia, un 0,89 por 100 respecto al anterior. Es un resultado más que notable, teniendo en cuenta que el objetivo fijado para el primer año era 0,5 por 100.

Sistema de control de la recaudación:

En un principio se trataba de conciliar los datos sobre recaudación efectiva transferida a la Tesorería Nacional por el Banco Central y los montos que se deducen de los documentos y cintas magnéticas remitidos por el Banco de Crédito Agrícola (BCA) y referidos a una misma fecha de caja.

En el sistema vigente el BCA actúa como centralizador de todos los documentos que generan los bancos recaudadores y se encarga de grabar la información.

Sin embargo en el curso de la asistencia se optó por una revisión radical del sistema de recaudación, de forma que cada banco se encargue de grabar sus propios datos y de remitir esa información y los documentos que la sustentan bien al Banco Central bien al Ministerio de Hacienda, según los casos.

Para conseguirlo hubo que negociar nuevos convenios entre el Banco Central y el Gobierno, entre aquel y los bancos recaudadores y entre éstos últimos y el Ministerio de Hacienda.

Como se ha avanzado ya, al cumplirse este primer año de la asistencia se había modificado el contrato entre el Banco Central y el gobierno mediante una adenda al convenio existente y estaban preparados para la firma los restantes convenios.

7.4. Síntesis

Se observa un progreso satisfactorio en casi todas las áreas.

La fecha de inicio de la producción del SIIAT no fue la prevista pero el sistema se encuentra funcionando en paralelo (a 30 de septiembre de 1997).

La depuración del RUC sigue dando problemas. Los planes piloto han confirmado la mala calidad, aunque han servido para formular los criterios que habrán de seguirse en adelante, antes de la migración del datos al SIIAT. También han servido para definir los criterios de depuración permanente, que ya han sido objeto de un primer borrador.

Puede decirse que en otoño de 1997 se habían cubierto las actividades previstas salvo la depuración del RUC y alguna otra de menor urgencia.

En el momento de encarar una iniciativa como la descentralización y la reforma de la administración tributaria, objeto de una segunda fase, es necesario subrayar que lo previsto en el PMAT es la preparación de la documentación técnica y legal necesaria y que la efectiva ejecución de esos cambios organizativos corresponde a las autoridades del Ministerio de Hacienda y tendrá que someterse a los plazos y procedimientos legales previstos en el ordenamiento jurídico de la República.

Otro punto en el que no se ha avanzado es la confección de un programa permanente de formación y es previsible que dados los recursos disponibles no pueda completarse en el marco del PMAT.

8. DESARROLLO Y CONCLUSIÓN DEL PROYECTO

A la altura de septiembre de 1997, fecha del informe que se acaba de resumir, la duración del proyecto prevista en dos años, se había reducido a uno y medio pues el coste de las consultorías, mayor que el previsto, había consumido el importe presupuestado inicialmente.

Sin embargo, antes de diciembre de 1997, que era la nueva fecha de terminación, se consiguió comprometer un aporte suplementario de fondos que permitió alargar de nuevo el proyecto hasta la fecha prevista en un principio: el verano de 1998.

Como veíamos, la llegada del nuevo equipo de producción en agosto de 1997 es causa de un avance que se refleja en el informe decididamente favorable de septiembre de ese año.

En noviembre siguiente se hace un nuevo balance de lo alcanzado para acompañar y justificar la petición de fondos adicionales que permitieran alargar el PMAT hasta los dos años. A continuación se reproduce parte del informe.

Respecto a los retrasos habidos se insiste en que el procedimiento de compra para adquirir los equipos informáticos de desarrollo y producción y el software de base adolecía de severos defectos de forma y fondo y hubo que cambiarlos. Fue necesario definir de nuevo los requerimientos (de hardware y software), las relaciones con los proveedores, la evaluación de ofertas y la adjudicación correspondiente.

El material fue llegando por etapas, en noviembre de 1996 lo hicieron los equipos de desarrollo y en la fecha ya mencionada de agosto del 1997 llegó el resto del material incluido el ordenador de producción y las terminales para la administración de grandes contribuyentes.

Por otra parte, el equipo de trabajo recibió la capacitación con cierto retraso, causado a su vez por el habido en la adquisición de las máquinas. Con todo, la capacitación pudo completarse y consistió en un total de:

- 80 horas de metodología de desarrollo.

- 44 horas para usuarios expertos.
- 24 horas para informáticos en el SIT de Honduras.
- 14 jornadas en fundamentos de ADABAS, NATURAL, PREDICT Y CONSTRUCT para la generalidad de los informáticos y
- 7 jornadas extra para los administradores del sistema y de base de datos.

Así pues a la altura de noviembre, al hacer balance de los cursos impartidos, queda pendiente de ejecución uno de NATURAL avanzado, con lo que el equipo de trabajo empieza a funcionar con un mejor rendimiento a lo que también contribuye la contratación adicional de informáticos.

Los desarrollos informáticos se resumen en el siguiente apartado:

8.1. Productos entregados hasta noviembre de 1997

- Adaptación de los siguientes subsistemas:
 - Entrada de datos.
 - Control de calidad.
 - Administración del sistema.
- Rediseño del subsistema de consulta de detalle.
- Los elementos que se listan, dentro del subsistema de gestión tributaria:
 - Censo de contribuyentes.
 - Gestión de declaraciones paralelas.
 - Control de omisos.
- Los elementos que se listan, dentro del subsistema de recaudación:
 - Recepción de la documentación bancaria.
 - Cuenta corriente.
 - Traspasos y compensaciones.
 - Control de morosidad.
 - Anulaciones y correcciones.
- Dentro del plan de fiscalización:
 - Asignación y consulta de casos individuales.
- Datos censales de grandes contribuyentes migrados al nuevo sistema, junto con las correspondientes declaraciones tributarias.

A lo anterior hay que añadir la preparación de un contrato para el mantenimiento informático del sistema con el que asegurar su buen funcionamiento en el futuro.

8.2. Situación al finalizar 1997

En los primeros días de diciembre tuvo lugar una visita del secretario de estado de hacienda y presidente de la ATE a Costa Rica, para respaldar el PMAT y reforzar los contactos institucionales.

Con este motivo se sintetizan en el correspondiente informe los avances que reproducimos a continuación, dejando fuera los productos y cursos informáticos que se acaban de mencionar:

- Entrada en funcionamiento del nuevo sistema de recaudación bancaria.
- Normalización de los formularios de declaración.
- Simplificación y racionalización de las obligaciones formales de los contribuyentes.

- Reorganización de la administración de grandes contribuyentes.
- Nueva metodología de trabajo en el área de fiscalización.
- Acceso a más información de interés fiscal por parte de la administración.

A lo listado se añaden los proyectos de reforma normativa y organizativa, entre los que destacan:

- La creación de un Servicio Nacional de Administración Tributaria.
- La reorganización de la DG de Tributación.
- La reforma general de Código de Normas y Procedimientos.
- La reforma general de la fiscalización.
- Los servicios de información y asistencia al contribuyente.

También se redactó un acuerdo de asistencia técnica entre ambas administraciones tributarias para continuarla una vez finalizado el PMAT, pero no se llegó a firmar.

En relación con los proyectos de reforma se insiste en la necesidad de impulsarlos con cierta urgencia y en concreto de tramitar:

- La ley de reforma urgente del Código de Normas y Procedimientos.
- El proyecto de reorganización de la DG de Tributación.

A lo que se añade la necesidad de convocar plazas de licenciados en las áreas informática y jurídica.

Son acciones cuyo término se escapa de lo que puede conseguir una asistencia técnica puesto que han de someterse a lo que disponga el ordenamiento legal vigente en el país y están condicionadas por los avatares políticos. A ese respecto hay que mencionar la celebración de elecciones legislativas en mayo de 1998, razón por la que se intenta la aprobación de los proyectos de ley por el congreso antes de que expire su mandato, aun conociendo que es difícil de conseguir.

8.3. Situación en febrero 1998

Puede verse por lo expuesto que las últimas actuaciones miran más allá del final del PMAT. En efecto con el proyecto ya muy avanzado y con algo más de medio año aún por completar, las tareas se centran ahora en asegurar la continuidad de los esfuerzos cuando finalice la asistencia técnica.

A ese respecto la incógnita principal en lo que se refiere a la gestión del SIIAT tiene que ver con la capacidad y disponibilidad del equipo de personas que habrá de responsabilizarse de ella en el futuro.

En el mes de febrero de 1998 tiene lugar la cuarta visita de supervisión técnica en la que se realizan numerosas reuniones con los responsables y una inspección general de los trabajos. Del informe de dicha visita se toman los comentarios que siguen.

La opinión general que se manifiesta en primer lugar es optimista, habida cuenta de los avances conseguidos hasta el momento.

Se constata, además, en el lado de los logros:

- La instalación definitiva del servidor de producción.
- La adquisición de los equipos para dar cobertura al nuevo sistema para todo el país.
- La campaña divulgativa dirigida a los contribuyentes.
- La aceptación del SIIAT por la mayoría de los usuarios y responsables de la DGTD.
- El buen funcionamiento de los programas normalizados para capturar información desde los bancos cuando trabajan desde redes locales.
- La obtención del censo total de contribuyentes y la carga en el SIIAT de los grandes, del censo del SIT, del padrón electoral y del mercantil.

- La próxima carga en el sistema de los datos históricos que necesita la administración de grandes contribuyentes.

Sin embargo, junto con los logros se mencionan también los siguientes factores a los que se recomienda prestar atención:

- La falta de un equipo de técnicos nacionales cualificados y asignados en exclusiva al proyecto pone en peligro la trasmisión de conocimientos de los consultores a los funcionarios.
- Relacionado con lo anterior, la subdirección de informática debe realizar una reestructuración urgente y ofrecer una remuneración competitiva para conseguir nuevos técnicos.
- El diseño y programación de nuevos módulos por parte de los técnicos actualmente contratados no siempre tiene la calidad exigible.
- El trabajo de documentación y capacitación por parte de los usuarios expertos avanza con cierta lentitud.
- Faltan por diseñar muchas de las opciones con las que debe contar el menú del SIIAT.
- La migración de los datos históricos va con retraso y eso obliga a mantener el SIT para acceder a los datos antiguos, en espera de que las opciones de consulta y actualización de datos estén operativas en el SIIAT.

Se aconseja también tomar las siguientes decisiones:

- Urgir la reorganización de la DG de Tributación que se encuentra paralizada en el Ministerio de Planificación.
- Renovar los contratos, que terminan en abril, de la mayor parte de los analistas.
- Presentar el PMAT al nuevo Presidente de la República que será elegido en mayo, para ganar así su apoyo.
- Tramitar la ley que reforma el Código de Normas y Procedimientos.
- Definir qué se va a hacer a partir de agosto.
- Familiarizar a una serie de cargos (directores generales y subdirectores principalmente) con el manejo del sistema y sus opciones.
- Nombrar un comité de seguimiento que se reúna quincenalmente para constatar e impulsar los avances.

8.4. Final del PMAT

En julio de 1998 tiene lugar la última visita de supervisión que también es la del cierre de la asistencia.

El balance que se hace resulta favorable, la administración tributaria ha conseguido avanzar mucho respecto a la situación de partida, aun cuando no haya conseguido todo lo que pretendía.

A lo ya expuesto hay que añadir los siguientes logros, fechados en el primer semestre de 1998:

- Aprobación del Reglamento para reorganizar la DGTD.
- Entrada en funcionamiento del teléfono de información tributaria.
- Acceso por parte del área de fiscalización a los datos sobre comercio exterior.
- Funcionamiento satisfactorio de la nueva administración de grandes contribuyentes.

Sin embargo, en este momento de cierre siguen sin haberse agilizado las adquisiciones de equipos informáticos adicionales y sin haberse desarrollado algunos módulos, lo que impide el buen funcionamiento del SIIAT en las administraciones regionales.

Tampoco ha conseguido aprobarse la ley de reforma del Código de Normas y Procedimientos.

La asistencia técnica termina en un momento de cierta incertidumbre pues coincide con el inicio de una nueva legislatura que tendrá que hacer suyo lo conseguido por la administración anterior y continuar con su desarrollo, pero ésta es una parte de la historia que se sale del marco del PMAT.

8.5. Varios años después

No es extraño que una vez finalizada una empresa de la envergadura del PMAT se conozca una fase de reflujó. Es muy difícil mantener el entusiasmo y el ritmo intenso de trabajo durante un tiempo prolongado, el cansancio por parte de los comprometidos con una reforma y la reacción por parte de los perjudicados por ella pueden llevar a un estancamiento del proceso o incluso a un desandar parte de lo avanzado.

En el caso de Costa Rica el final del PMAT coincidió con el final de una legislatura y resultó en una pausa en la reforma, sin que se perdiera lo conseguido pero sin continuar con los pasos sucesivos. En concreto, sin que se extendiera a todos los contribuyentes el SIIAT que se había implantado para los grandes.

El director-gerente del proyecto concebía el PMAT como el inicio de un proceso y así lo expresa reiteradamente en el libro que se citaba al principio. Un proceso extendido a lo largo de varios años que transformaría por completo la administración tributaria de Costa Rica.

El cambio político habido en el país impidió la continuidad de la iniciativa y por tanto la continuidad del proceso tal como había sido concebido por sus impulsores.

Sin embargo, además de los logros que se han ido citando en las páginas que anteceden, de los cuales el mayor fue la nueva administración de grandes contribuyentes, debe añadirse otro más al haber del PMAT: se consiguió que enraizara el trabajo en equipo y que el conocimiento que antes era una posesión individual de cada funcionario empezara a compartirse.

Es un avance que no suele quedar bien reflejado en los informes que incorporan aspectos más técnicos y cuantificables, pero es un avance de gran importancia que caracteriza el paso a una administración moderna.

Años después de finalizado el PMAT, un informe del FMI (*Costa Rica: Report on Observance of Standards and Codes –Fiscal Transparency Module. FMI. November 2007*) analiza algunos aspectos de la administración tributaria costarricense, que tienen que ver con la transparencia fiscal que el propio FMI promueve.

El informe opina favorablemente de las disposiciones legales que rigen las finanzas públicas y alaba la centralización y la mejora de la gestión presupuestaria, la actualización de las normas contables y de los sistemas que gestionan las bases de datos correspondientes.

Encuentra que todo el proceso presupuestario está bien publicitado y documentado y lo mismo ocurre con la legislación fiscal. Los derechos de los contribuyentes se especifican claramente en la ley.

En el lado de los peros constata descoordinación fiscal entre los distintos órganos de gobierno y la necesidad de mejorar el contenido y la calidad de la información fiscal.

Por ejemplo, no se suministra información sobre gastos fiscales y existen, en opinión del FMI, demasiadas exenciones. En concreto, critica también que el impuesto sobre ventas, al que considera un IVA imperfecto, deja fuera muchos bienes y la mayor parte de los servicios.

Considera satisfactorios los procedimientos para reclutar empleados de la oficina presupuestaria y señala que la administración tributaria dispone de mecanismos de seguimiento y control apropiados. También recoge con aprobación la mejora de los sistemas de información, que permite a los contribuyentes grandes y medianos cumplir con sus obligaciones por internet.

Menciona que la información fiscal anual es suficientemente completa y de fácil acceso y señala el compromiso de hacerla pública con prontitud.

Aconseja que se prosigan los esfuerzos para implantar un IVA que sustituya al vigente impuesto de ventas.

Hasta aquí, el informe del FMI.



Proporcionamos a continuación datos sobre la evolución de la recaudación:

Cuadro 3
PRINCIPALES INGRESOS TRIBUTARIOS EN COSTA RICA (mill. de colones corrientes)

	Aduanas	Incremento	Renta	Incremento	Ventas	Incremento
1997	168.213,7		55.924,3		75.460,0	
1998	211.239,9	25,6	77.001,1	37,7	78.024,0	3,4
1999	229.287,8	8,5	118.859,1	54,4	85.852,7	10,0
2000	267.266,0	16,6	122.031,7	2,7	91.065,6	6,1
2001	293.898,2	10,0	152.653,5	25,1	130.382,1	43,2
2002	361.167,6	22,9	169.879,5	11,3	144.687,9	11,0
2003	335.674,5	-7,1	217.494,0	28,0	154.601,0	6,9
2004	389.107,5	15,9	254.438,2	17,0	199.398,5	29,0
2005	472.477,0	21,4	312.169,4	22,7	241.970,3	21,4
2006	602.358,9	27,5	381.297,1	22,1	307.279,9	27,0

Fuente: Banco Central de Costa Rica. Datos acumulados a 31 de diciembre.

Puede verse que en el mismo año de terminación del PMAT y en el siguiente la recaudación del impuesto sobre la renta aumenta de manera espectacular, mucho más que las otras dos fuentes de ingreso, aduanas y ventas.

En la medida en que los mayores esfuerzos del PMAT se centraron alrededor de la imposición directa el incremento que revela el cuadro viene a sancionar el efecto positivo que tuvo el proyecto. Tanto más si se recuerda que el objetivo principal de esta reforma tributaria era el recaudatorio. Así lo expresaba al menos el director-gerente del PMAT en palabras que recogíamos al principio de este documento.

Cuando se escriben estas últimas líneas, la ATE atiende una petición de la administración tributaria de Costa Rica, para realizar un diagnóstico técnico con la idea de relanzar otro impulso modernizador, que permita elevar la recaudación, mejorar la imagen de la administración tributaria ante los ciudadanos y facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales. Son objetivos muy parecidos a los que impulsaron el nacimiento del PMAT, que muestran la voluntad de seguir adelante con las reformas.

REFERENCIAS

BANCO CENTRAL DE COSTA RICA: *Estadísticas*. www.bccr.fi.cr

CORNICK, J. (1997): *La Reforma del Sistema Tributario en Costa Rica 1994- 1997. Logros y Tareas Pendientes*.

EUROPEAN COMMISSION: Europe Aid Cooperation Office. *Aid Delivery. Methods. Project Cycle Management Guidelines*. 2004 www.europa.eu.int/comm/europeaid.

FMI. (2007): *Costa Rica: Report on Observance of Standards and Codes –Fiscal Transparency Module*. www.imf.org

— (2009): *Fortalecimiento Institucional de las Administraciones Tributaria y Aduanera. Costa Rica*. Elaborado por A. Lemgruber, O. Vázquez, C. Lionço y F. Velayos.

— (2010): *Actualización del Informe del Departamento de Finanzas Públicas del FMI de septiembre de 2009*. Elaborado por O. Vázquez e I. Castagnolo. Diciembre.

PMAT: Documentación interna.