

Confidencialidad de la información tributaria

La confidencialidad de los datos obtenidos en el ejercicio de las funciones del personal de las administraciones tributarias es un tema que reviste gran importancia en el seno de dichos organismos. Las deficiencias en la gestión y el control adecuados de la responsabilidad de proteger la confidencialidad de esos datos pueden poner en entredicho la integridad de la Administración Anfitriona, cuyas competencias y conocimientos para la auditoría contribuye a desarrollar y perfeccionar el Experto designado. Adicionalmente, la vulneración de la confidencialidad puede dar lugar a la interposición de un recurso contencioso-administrativo por parte de los contribuyentes ante el (presunto) incumplimiento de dicha obligación.

En consecuencia, es fundamental que todas las partes intervinientes en un Programa IFSF contemplen y regulen la confidencialidad de la información en los *Términos de Referencia* por los que se rija dicho programa. En primer lugar, es preciso acordar la(s) fuente(s) y el alcance de las obligaciones inherentes a la confidencialidad de los datos que han de cumplir los funcionarios de la Administración Anfitriona. En segundo lugar, cabe asegurarse, en la medida de lo posible, de que resultan aplicables al Experto obligaciones idénticas o equivalentes a las impuestas a los funcionarios de la Administración Anfitriona. A nivel práctico, los expertos han de ser plenamente conscientes no sólo de las implicaciones, naturaleza y alcance de sus obligaciones en materia de confidencialidad, sino también de las posibles consecuencias que se derivan y del mecanismo de gestión adecuado que cabe adoptar en caso de incumplimiento.

La Administración Anfitriona deberá determinar de qué forma y en qué supuestos estará sujeto el Experto a las mismas obligaciones, o equivalentes, que las que resultan aplicables en materia de confidencialidad a los funcionarios de la Administración Anfitriona. Así, por ejemplo, dichas obligaciones resultarán aplicables directamente al Experto cuando esté dentro del marco de personas sujetas a las referidas obligaciones en virtud de la legislación pertinente. De manera alternativa, los *Términos de Referencia* pueden contemplar la aplicación de obligaciones equivalentes al Experto, pudiendo incluso tener que prestar el Experto juramento o promesa de guardar secreto profesional al igual que los funcionarios de la Administración Anfitriona.

Compete a la Administración Anfitriona poner en conocimiento del Experto la existencia de obligaciones en materia de confidencialidad. Asimismo, es responsabilidad de la Administración Anfitriona proporcionar orientación y recomendaciones sobre el correcto tratamiento y manipulación de la información tributaria (como, por ejemplo, la denominada política de «escritorio limpio») para asegurarse de que su personal dé cumplimiento a la obligación de confidencialidad en materia tributaria. Las partes deberán demostrar un perfecto conocimiento de cómo actuar ante una presunta violación de la confidencialidad de los datos de carácter tributario. Todo problema que pueda surgir e implique a un Experto que se encuentre trabajando en condición de funcionario exigirá, probablemente, la intervención de la Administración Socia, debiendo determinarse el procedimiento a seguir de antemano.

Es importante asegurarse de que las investigaciones se llevan a cabo adecuadamente antes de constatar si se ha producido o no en la práctica un incumplimiento y las circunstancias que lo rodean. En el transcurso de dicho proceso de investigación, tanto la Administración Anfitriona como la Administración Socia en cuestión deberán prestar la ayuda necesaria al Experto que tenga la consideración de funcionario en ese momento. La obligación de confidencialidad de la información tributaria tiene una vigencia perpetua, por lo que se extiende y perdura aun después de concluido el Programa IFSF. Esta obligación impide al Experto revelar cualquier información o dato de carácter tributario del que haya tenido conocimiento con motivo del Programa Programa IFSF, incluso una vez finalizado éste. A este respecto, también las Administraciones Socias deben tener presente que los Expertos no pueden compartir a su regreso información tributaria alguna de carácter confidencial obtenida en el ejercicio de sus funciones en la Administración Anfitriona.

Los Expertos deberán tener presente igualmente que las obligaciones de confidencialidad a las que hubieran estado o estén sujetos en su condición de funcionarios de la Administración Socia o de su antigua administración de origen, seguirán resultándoles aplicables durante la ejecución del Programa IFSF.

Existe un nexo directo entre los problemas relativos a la obligación de confidencialidad y la posible responsabilidad del Experto ante el incumplimiento de dicha obligación.

Disposiciones legales y otras normas que contemplan la confidencialidad de la información tributaria

Es habitual encontrar disposiciones específicas en la legislación tributaria de todo país que preservan la confidencialidad de la información concerniente a cualquier contribuyente. Por lo general, estas disposiciones califican de y tipifican como delito el hecho de que los funcionarios de las administraciones tributarias revelen o divulguen información relativa a un contribuyente cualquiera obtenida en el ejercicio de sus funciones. Si bien es cierto que no existe una definición universal de lo que cabe considerar como «información tributaria», generalmente se incluye toda la información obtenida en el ejercicio de las funciones de una persona que trabaje en calidad de funcionario de una administración tributaria. La obligación de preservar la confidencialidad de la información resulta aplicable incluso después de que el funcionario haya dejado de trabajar para la administración tributaria.

Además de tratarse de un requisito contemplado por el Derecho Tributario, la obligación de confidencialidad puede hallarse regulada en leyes o reglamentos generales aplicables a todos los funcionarios públicos, pudiendo aparecer mencionada dicha obligación en la Constitución del país en cuestión o emanar de acuerdos internacionales, como es el caso de los convenios para evitar la doble imposición (CDI). Las obligaciones en materia de confidencialidad, al igual que otros aspectos inherentes a la conducta y las responsabilidades de todo funcionario de una administración tributaria, pueden basarse igualmente en códigos de conducta por los que han de regirse y/o a los que deben remitirse los funcionarios de administraciones tributarias o todos los funcionarios públicos. Los funcionarios de administraciones tributarias pueden manifestar su compromiso con la obligación de confidencialidad mediante juramento o promesa de secreto antes de asumir sus funciones, o bien ésta puede plasmarse formalmente en el contrato de trabajo ofrecido por la administración tributaria. Puede obligarse a cualquier Experto a prestar juramento, promesa o adoptar una fórmula declarativa equivalente para manifestar su compromiso de respetar las normas antes de tomar parte en el Programa IFSF de asistencia en auditoría.

Aparte de la administración tributaria, puede encomendarse a otros organismos públicos que supervisen cómo se aborda en la práctica la confidencialidad de la información tributaria, a lo que podría sumarse la labor de control por parte de Tribunales de Cuentas, auditorías internas e investigaciones a manos de órganos anticorrupción o de la policía fiscal, pudiendo incluso gozar de la autoridad necesaria para imponer sanciones en aquellos casos en los que se violen las obligaciones de confidencialidad de la información tributaria. El Experto debe conocer todas las disposiciones legales que regulan la confidencialidad y que enuncian las sanciones por incumplimiento como parte de todo acuerdo/juramento de confidencialidad suscrito y/o prestado.

Regulación de la obligación de preservar la confidencialidad de la información tributaria en el Derecho Tributario

A continuación, se presentan algunos ejemplos de la obligación de confidencialidad de la información tributaria prevista en la legislación tributaria nacional de distintos países, obligación que lleva aparejada en todos y cada uno de los casos una medida sancionadora para garantizar su cumplimiento.

Francia

Artículo L.103 del Código de Procedimientos Tributarios

Texto original

L'obligation du secret professionnel, telle qu'elle est définie aux articles 226-13 et 226-14 du code pénal, s'applique à toutes les personnes appelées à l'occasion de leurs fonctions ou attributions à intervenir dans l'assiette, le contrôle, le recouvrement ou le contentieux des impôts, droits, taxes et redevances prévus au code général des impôts.

Le secret s'étend à toutes les informations recueillies à l'occasion de ces opérations. Pour les informations recueillies à l'occasion d'un examen contradictoire de la situation taxé personnelle, l'obligation du secret professionnel nécessaire au respect de la vie privée s'impose au vérificateur à l'égard de toutes personnes autres que celles ayant, par leurs fonctions, à connaître du dossier.

Traducción al español

La obligación de secreto profesional, tal como se define en los artículos 226.13 y 226.14 del Código Penal, resulta aplicable a todas las personas que, como resultado de sus funciones o responsabilidades, participen en la determinación, evaluación, recuperación de o interposición de recursos relacionados con determinados impuestos, derechos de aduana y pago de aranceles, cargas impositivas y cánones conforme a lo dispuesto en el Código General de Impuestos (CGI).

La obligación de secreto se hace extensible a toda información recibida como resultado de llevar a cabo estas operaciones. Cuando la información se recibe con motivo de la realización de una auditoría independiente acerca de la situación fiscal particular de un contribuyente, se impone al inspector tributario la obligación de secreto profesional necesaria para garantizar el derecho a la intimidad frente a todas aquellas otras personas que puedan tener conocimiento, en el ejercicio de sus funciones, de un determinado expediente o archivo fiscal.

Neuva Zelanda

Artículo 81 de la Ley de Administración Fiscal de 1994

A efectos del apartado 1, antes de comenzar a desempeñar sus tareas y funciones en calidad de funcionario público, todo agente de la Administración Tributaria deberá realizar una declaración de confidencialidad y lealtad en la forma establecida por el Director General.

Polonia

Ordenanza Fiscal

La Ordenanza Fiscal establece que, en Polonia, toda la información recibida por la administración tributaria y/o autoridades competentes está sujeta a secreto fiscal. En virtud del artículo 306 de la Ordenanza fiscal, los funcionarios de la administración tributaria deben comprometerse por escrito a preservar el secreto fiscal, constituyendo la divulgación o revelación indebida de secretos fiscales un delito castigado con una pena de hasta cinco años de prisión.

Sudáfrica

Apartado 2 del artículo 67 de la Ley de Administración Fiscal de 2011

Deberá prestar juramento o declaración solemne ante un magistrado, juez de paz o fedatario público, manifestando el firme compromiso de cumplir con los requisitos que figuran en el presente Capítulo en la forma establecida:

- a. Todo funcionario del Servicio de Gestión Sudafricano (SARS) y el Defensor del Contribuyente, antes de tomar posesión de su cargo y con carácter previo al ejercicio de las funciones y demás atribuciones conferidas por la Ley de Administración Fiscal, y
- b. Toda persona a la que se refiere el artículo 70, que desempeñe las funciones descritas en el referido artículo, antes incluso de producirse la divulgación o revelación de datos a la que alude dicho artículo.

Estados-Unidos

Artículo 6103 del Código Tributario (IRC)

a) Regla general

Las declaraciones de impuestos y demás información conexas tendrán carácter confidencial, salvo en los casos autorizados por el presente Título.

- 1) Ni funcionarios ni empleados públicos de los Estados Unidos;
- 2) ni funcionarios ni empleados públicos de cualquier otro Estado, autoridades locales competentes receptoras de información con arreglo al subapartado i.7.A), instituciones locales de atención a la infancia u organismos locales encargados de la gestión de alguno de los programas enumerados en el subapartado i.7.D) que tengan o hayan tenido acceso a declaraciones de impuestos y demás información conexas, tal y como establecen el presente artículo o la letra c) del artículo 6104, ni

3) ninguna otra persona (funcionario o empleado público) que tenga o haya tenido acceso a declaraciones de impuestos y demás información conexas en virtud de lo dispuesto en la letra e) del subapartado 1.D).iii); letra k) del subapartado 10, párrafos 6, 10, 12, 16, 19, 20 o 21 del apartado I), párrafos 2 o 4.B) de las letras m) o n) de dicho subapartado, podrá revelar los datos presentes en declaraciones de impuestos o demás información conexas obtenida mediante alguno de los procedimientos inherentes al ejercicio de sus funciones en calidad de funcionario o empleado público, de cualquier otra forma o con arreglo a lo dispuesto en el presente artículo. A efectos de este subapartado, la expresión «funcionario o empleado público» engloba a todo ex funcionario o empleado público.

En virtud del Código Tributario estadounidense (IRC, por sus siglas en inglés), la divulgación deliberada no autorizada de declaraciones de impuestos y demás información conexas constituye un delito sancionado con una multa de hasta 5 000 dólares estadounidenses, con pena de prisión de hasta cinco años o ambas (ex art. 7213 IRC). Estas sanciones no sólo se imponen al empleado público responsable de la divulgación no autorizada, sino también a la persona destinataria o perceptora de la información que la hace pública deliberada e intencionalmente. Asimismo, el acceso deliberado no autorizado a o la visualización de declaraciones de impuestos o demás información conexas constituyen un delito leve penado con una multa de hasta 1 000 dólares estadounidenses, privación de libertad de hasta un año o ambas (ex art. 7213A IRC). Todo empleado público estadounidense condenado por cualquiera de estos delitos será apartado del servicio. El contribuyente agraviado podrá interponer una demanda civil por daños y perjuicios en virtud del artículo 7431 IRC en caso de revelación no autorizada, actuando con dolo o negligencia, de la declaración de impuestos o demás información conexas que le conciernan. Las indemnizaciones por daños y perjuicios en caso de demanda civil pueden alcanzar los 1 000 dólares estadounidenses por cada acto de divulgación o en concepto de daños reales soportados (cifra incluso superior en caso de condena a pagar daños punitivos por apreciarse dolo o negligencia grave). El demandante podrá reclamar igualmente las costas judiciales y demás gastos procesales.

Preguntas frecuentes (FAQs)

- ¿En qué consiste la iniciativa «Inspectores Fiscales sin Fronteras» (IFSF)?
- ¿Cómo funciona?
- ¿Qué novedades presenta y dónde radican las diferencias?
- ¿Qué beneficios proporciona a los países de las Administraciones Anfitrionas en términos de ingresos fiscales?
- ¿Qué otras ventajas se derivan para los países de las Administraciones Anfitrionas?
- ¿Qué beneficios reporta la Iniciativa IFSF a las Administraciones Socias?
- ¿A qué se debe la alianza entre la OCDE y el PNUD?
- ¿Quiénes participan en Programas IFSF y qué funciones desempeñan?
- ¿De dónde provienen los Expertos en auditoría fiscal e inspección tributaria?
- ¿Cuál es la situación jurídica de los Expertos que trabajan en la Administración Anfitriona?
- ¿Qué obligaciones existen frente a la confidencialidad de la información del contribuyente?
- ¿Qué hay que saber sobre la responsabilidad profesional y las normas de seguridad y prevención de riesgos laborales aplicables a todo Experto?
- ¿Cuál es el contenido de los Programas IFSF?
- ¿Generalmente cuánto tiempo dura un Programa IFSF?

¿En qué consiste la Iniciativa «Inspectores Fiscales sin Fronteras» (IFSF)?

La Iniciativa «Inspectores Fiscales sin Fronteras» (IFSF) permite transferir conocimientos y competencias en materia de auditoría fiscal a las administraciones tributarias de países en desarrollo partiendo de una perspectiva de «aprendizaje práctico» en tiempo real. Auditores fiscales e inspectores tributarios con una amplia experiencia trabajan junto a funcionarios de las administraciones tributarias locales en auditorías en curso y otras cuestiones conexas inherentes a la fiscalidad internacional en países que solicitan asistencia en el marco de un Programa IFSF, mecanismo a través del cual intercambian conocimientos y experiencias.

¿Cómo funciona?

Las Administraciones Anfitrionas solicitan recibir asistencia en materia de auditoría cumplimentando *a priori* un [Formulario de Solicitud de Asistencia IFSF](#) y un [Cuestionario sobre los Detalles del Programa IFSF](#) *a posteriori* que le permite a la Secretaría IFSF seleccionar y designar al Experto idóneo de entre los funcionarios de administraciones tributarias aún en servicio activo o jubilados recientemente que figuren en su Base de Datos de Expertos IFSF. La Secretaría IFSF actúa como un centro de coordinación y sirve de «enlace» al cruzar datos y asignar Expertos disponibles de todo el mundo en función de las solicitudes presentadas por las Administraciones

Anfitrionas.

Los Programas IFSF ofrecen soluciones flexibles y se adaptan a las necesidades específicas de cada país, pudiendo incluir una evaluación de riesgos y una selección de casos con carácter previo a la auditoría, técnicas de auditoría e investigación, expedientes de auditoría relativos a precios de transferencia, normas antiabuso o cuestiones relativas a sectores de actividad específicos como pueden ser el comercio electrónico, los recursos naturales, los servicios financieros o las telecomunicaciones, por ejemplo.

Cabe señalar que no puede recurrirse a Expertos extranjeros para reemplazar en ningún caso al personal de la inspección tributaria local o para llevar a cabo tareas de auditoría en las que no intervenga miembro alguno de dicho personal. El Programa IFSF se ha concebido para el intercambio de experiencias trabajando «codo con codo», así como para el desarrollo y la adquisición de nuevas competencias y conocimientos gracias a la cooperación práctica a fin de abordar y dar solución a casos reales concretos.

¿Qué novedades presenta y dónde radican las diferencias?

Son cada vez más los datos que demuestran que tanto el apoyo financiero destinado a prestar asistencia técnica en el ámbito tributario como las aportaciones procedentes de la ayuda oficial al desarrollo (AOD) han sido fondos bien empleados. El Fondo Monetario Internacional (FMI), el Banco Mundial y los donantes bilaterales llevan décadas participando activamente en este ámbito. No obstante, los países en desarrollo han señalado la existencia de desigualdades y asimetrías por lo que respecta a la pericia técnica y experiencia práctica en materia de auditoría, especialmente en lo concerniente al complejo y cambiante ámbito de la fiscalidad internacional, incluidos los precios de transferencia. No existe ninguna iniciativa internacional dedicada a este tipo de *enfoque práctico* para el desarrollo y la adquisición de nuevas competencias, de ahí que la Iniciativa IFSF pretenda llenar este vacío.

¿Qué beneficios proporciona a los países de las Administraciones Anfitrionas en términos de ingresos fiscales?

La asistencia práctica en casos de auditoría fiscal e inspección tributaria para desarrollar competencias e implantar procesos eficaces en este ámbito puede contribuir a mejorar la calidad, el grado de meticulosidad y precisión de la actuación de la administración tributaria competente. Un mayor conocimiento y unas mejores competencias en materia de auditoría fiscal pueden reportar mayores ingresos fiscales a las Administraciones Anfitrionas. He aquí los datos obtenidos durante la fase piloto del Programa IFSF en el que participaban Expertos externos y que respaldan el aumento de la recaudación tributaria:

- Las auditorías de precios de transferencia en Colombia (expedientes anónimos) se tradujeron en un aumento significativo de la recaudación del impuesto sobre la renta (de 3,3 millones en dólares estadounidenses en 2011 a 33,2 millones registrados en 2014).
- En Kenia, cada dólar gastado trabajando con las administraciones tributarias para adoptar medidas enérgicas contra la evasión fiscal reportó unos ingresos fiscales adicionales superiores a los 1 000 dólares.

- Senegal declaró haber aumentado la recaudación tributaria a la luz del Programa IFSF en el que participó: los ajustes llevados a cabo dieron lugar a una recaudación adicional de 12,3 millones de dólares estadounidenses (equivalentes a 8 000 millones de francos CFA).

¿Qué otras ventajas se derivan para los países de las Administraciones Anfitrionas?

He aquí algunas de esas otras ventajas:

- Un mayor índice de cumplimiento voluntario: La ayuda y el asesoramiento prestados por Expertos extranjeros que trabajan con Administraciones Anfitrionas envía un importante mensaje a todos los contribuyentes en lo que respecta a la transparencia y la justicia tributarias.
- Un entorno más transparente, estable y propicio para las inversiones, que pasa por la mejora y el desarrollo de las competencias y conocimientos técnicos, así como también por una mayor seguridad jurídica y armonización fiscal para las empresas.
- La consolidación y el refuerzo de la relación entre Estado y sociedad, que se sustenta en los tributos al ser uno de los pilares sobre los que descansa dicha relación, propiciando el compromiso con (y la confianza de los contribuyentes) en el procedimiento recaudatorio.
- Fomento del diálogo internacional sobre fiscalidad entre las administraciones tributarias de países desarrollados y en desarrollo, respectivamente.

¿Qué beneficios reporta la Iniciativa IFSF a las Administraciones Socias?

En una era en la que prolifera cada vez más la cooperación fiscal internacional, las administraciones tributarias están entablando relaciones de colaboración y tejiendo una red más activa de alianzas entre sí. Iniciativas tales como el Programa IFSF, que fomentan la adopción de una postura común ante problemas compartidos, redundan en beneficio de todos. A nivel individual, la Iniciativa IFSF brinda una oportunidad excepcional de desarrollo al permitir a funcionarios altamente cualificados de administraciones tributarias compartir sus conocimientos en un entorno diferente.

¿A qué se debe la alianza entre la OCDE y el PNUD?

La OCDE y el PNUD han unido sus fuerzas para ampliar el alcance global del proyecto y multiplicar el número de despliegues o intercambios de expertos. Los conocimientos técnicos en materia tributaria de la OCDE y una red de Expertos fiscales se ven complementadas por la experiencia *ad hoc* del PNUD en países en desarrollo de todo el mundo.

¿Quiénes participan en Programas IFSF y qué funciones desempeñan?

Los principales participantes en los Programas IFSF son las Administraciones Anfitrionas que solicitan asistencia, que tienen claramente identificadas sus necesidades, el alcance y la envergadura del trabajo.

Las Administraciones Socias con la capacidad de compartir su experiencia profesional pueden trasladar a sus funcionarios y alentar a expertos auditores jubilados recientemente a prestar sus propios servicios en el marco de un Programa IFSF.

Los gobiernos de aquellos países que soliciten asistencia deben instar a canalizar las solicitudes de participación en Programas IFSF a través de sus Ministerios de Finanzas y agencias de cooperación al desarrollo. Adicionalmente, las Administraciones Anfitrionas pueden financiar directa y/o indirectamente la designación de Expertos que trabajen en Programas IFSF realizando, principalmente, aportaciones al Fondo IFSF con el objeto de poder indemnizar y/o retribuir, en su caso, a los Expertos.

Las organizaciones internacionales y regionales que trabajan actualmente en el ámbito de la fiscalidad y el desarrollo pueden impulsar un tipo de asistencia práctica como la que promueve la Iniciativa IFSF y fomentar el intercambio de conocimientos técnicos (o *know-how*) especializados.

Los grupos empresariales pueden compartir sus conocimientos en un sector específico de la industria a modo de complemento de la transferencia de conocimientos técnicos por parte de inspectores y auditores Expertos. Por su parte, la sociedad civil puede promover la Iniciativa IFSF y compartir las enseñanzas extraídas.

¿De dónde provienen los Expertos en auditoría fiscal e inspección tributaria?

Los expertos que aún se encuentran en servicio activo proceden de toda administración tributaria que cuente con funcionarios con las competencias y experiencia necesarias. Aquellos inspectores tributarios con experiencia jubilados recientemente que hayan trabajado en administraciones tributarias nacionales constituyen otra valiosa fuente de origen de Expertos para los Programas IFSF.

La Iniciativa IFSF promueve la cooperación Sur-Sur en cuanto los países que han recibido la asistencia de Expertos difunden ulteriormente las competencias y conocimientos adquiridos a los países vecinos. A este respecto, Kenia se ha erigido como pionera en otros países africanos y son cada vez más los países en desarrollo que se están planteando esta forma de cooperación.

Los funcionarios de administraciones tributarias jubilados recientemente pueden solicitar ser incluidos en la Base de Datos de Expertos IFSF accediendo a la página web del Programa IFSF y cumplimentando en línea la [«Manifestación de interés» para trabajar como Expertos IFSF](#) en auditoría fiscal e inspección tributaria. Los funcionarios de administraciones tributarias jubilados recientemente participan frecuentemente en Programas IFSF con carácter voluntario, sufragando la Administración Anfitriona o un tercero con la condición de donante los gastos derivados de su participación (dietas, gastos de viaje y desplazamiento, entre otros).

¿Cuál es la situación jurídica de los Expertos que trabajen en la Administración Anfitriona?

Los Expertos IFSF, ya estén jubilados o se encuentren aún en servicio activo, intervinientes en un Programa IFSF colaborarán con la Administración Anfitriona conforme a lo dispuesto en los *Términos de Referencia* previamente suscritos, en los que se definen sus atribuciones y se establecen todas las garantías y disposiciones aplicables, tanto de orden jurídico como práctico. En la página web del Programa IFSF se encuentra igualmente disponible un «kit de iniciación» para la Administración Anfitriona que contiene información sobre el establecimiento de las condiciones y *Términos de Referencia* de los Programas IFSF, al tiempo que abarca los posibles problemas que pueden plantearse, por ejemplo, desde el punto de vista de la confidencialidad y los conflictos de intereses. Al tener los Expertos IFSF la consideración de empleados de la Administración Anfitriona, dependerán directamente y trabajarán al servicio de dicha administración, que será la encargada de definir los objetivos por los que han de guiarse los Expertos. Todo Experto IFSF se incorporará, en la mayor medida posible, a los equipos ya existentes en la Administración Anfitriona con el fin de fomentar un diálogo abierto y la transferencia de conocimientos.

¿Qué obligaciones existen frente a la confidencialidad de la información del contribuyente?

Los Expertos IFSF participan e intervienen directamente en las actividades diarias de auditoría realizadas por la Administración Anfitriona, por lo que, en la mayoría de los casos, están obligados a acceder a información tributaria confidencial relativa a contribuyentes particulares. Esta cuestión plantea problemas de confidencialidad y conflictos de intereses que deben contemplar y regular los *Términos de Referencia* por los que se rige todo Programa IFSF. Puede consultar [aquí](#) toda la información disponible sobre cómo deben abordar la situación ambas partes intervinientes y firmantes del acuerdo.

Entre las posibles opciones para dar respuesta a los problemas de confidencialidad se incluyen, por ejemplo, la eliminación del caso o expediente en cuestión de todos los datos identificativos de un determinado contribuyente, o bien la suscripción de acuerdos de confidencialidad entre la Administración Anfitriona y el Experto IFSF. En la medida de lo posible, se determinará y abordará la existencia de conflictos de intereses antes, durante y después de la ejecución de cada Programa IFSF.

¿Qué hay que saber sobre la responsabilidad profesional y las normas de seguridad y prevención de riesgos laborales aplicables a todo Experto?

Los Programas IFSF pueden llevar aparejada una posible responsabilidad derivada del ejercicio de las funciones de los Expertos, resultándoles aplicables igualmente una serie de normas de seguridad y prevención de riesgos laborales al trabajar en la Administración Anfitriona. La Administración Anfitriona, los Expertos y las Administraciones Socias deberán asegurarse de que se plantean y abordan satisfactoriamente las cuestiones relativas a la responsabilidad con anterioridad a la ejecución y puesta en marcha de un Programa IFSF. Es igualmente importante asegurarse de que existan normas de seguridad y prevención de riesgos laborales vigentes aplicables a todo Experto, así como contemplar las disposiciones necesarias que regulen todo lo

relativo a las condiciones de alojamiento, preparativos y gastos de viaje y el acceso adecuado a instalaciones y equipamiento de oficina, en su caso.

¿Cuál es el contenido de los Programas IFSF?

Los Programas IFSF ofrecen soluciones flexibles y se adaptan a las necesidades específicas de cada Administración Anfitriona. En principio, pueden abarcar y referirse a todo tipo de impuestos, tales como el impuesto de sociedades o IS (también denominado impuesto sobre los beneficios empresariales o impuesto sobre la renta), el impuesto sobre el valor añadido o IVA (también conocido como impuesto sobre las ventas) y el impuesto sobre la renta de las personas físicas o IRPF. No obstante, las solicitudes de asistencia en auditoría efectuadas por países en desarrollo suelen enmarcarse, principalmente, en el ámbito del IS/impuestos sobre los beneficios empresariales o impuesto sobre la renta y, más concretamente, suelen girar en torno a los aspectos fiscales internacionales de las transacciones transfronterizas, incluidos los mecanismos de financiación y las concesiones de licencias. Asimismo, los Programas IFSF pueden incluir una evaluación de riesgos y selección de casos con carácter previo a la auditoría; técnicas de investigación e inspección; expedientes de auditoría relativos a precios de transferencia; normas antiabuso u otras cuestiones relativas a sectores de actividad específicos como pueden ser el comercio electrónico, los recursos naturales, los servicios financieros o las telecomunicaciones, por ejemplo.

¿Generalmente cuánto tiempo dura un Programa IFSF?

Por lo general, los Programas IFSF tienen una corta duración en cuanto suelen estar vinculados a inspecciones tributarias y auditorías fiscales reales. No obstante, los plazos de ejecución de cualquier Programa IFSF han de ser flexibles, variando en función de la solicitud y la disponibilidad de Expertos. Por lo que respecta a proyectos a más largo plazo, existe la posibilidad de optar por distintas modalidades de asistencia.

Dotación financiera y/o provisión de fondos

En la mayoría de los casos, las Administraciones Anfitrionas contribuyen a sufragar los gastos asociados a la implementación de Programas IFSF, de ahí que deba concebirse como una forma de comprometerse de forma permanente y al más alto nivel con los objetivos del Programa IFSF por parte de la Administración Anfitriona. La Secretaría IFSF puede ayudar a cualquier Administración Anfitriona a organizar y financiar, en su totalidad o en parte, la ejecución de un Programa IFSF recurriendo a su red de donantes, recayendo la responsabilidad de garantizar que se dispone de fondos necesarios para financiar un Programa IFSF en la Administración Anfitriona.

La Administración Anfitriona deberá determinar si otros organismos públicos (como el Ministerio de Finanzas, por ejemplo) o donantes con los que dicha administración esté trabajando pueden financiar, ya sea en parte o en su totalidad, el Programa IFSF previsto.

Cabe evaluar los costes relativos frente al impacto previsible del Programa IFSF. Existen múltiples modalidades de financiación de los Programas IFSF, entre las que se incluyen:

- **Autofinanciación:** Todos los costes incurridos y demás gastos asociados a la implementación del Programa IFSF son sufragados por la Administración Anfitriona.
- **Financiación procedente de donantes:** La Administración Anfitriona aporta una financiación parcial (financiación básica) para hacer frente a gastos asociados a la implementación del Programa IFSF como son, por ejemplo, los gastos diarios y de viaje del Experto. Dicha financiación básica se complementa con la financiación adicional aportada por un donante para poder hacer frente a los gastos restantes del proyecto. Con frecuencia, el donante, a su vez, suele estar involucrado en un programa más amplio de ayuda al desarrollo que tiene como destinataria y/o beneficiaria a la Administración Anfitriona (o su Ministerio de Finanzas).
- **Comisiones de servicios subvencionadas:** Si el Experto es un funcionario de la administración de un país socio que se encuentra en comisión de servicios, los gastos asociados al Programa IFSF pueden ser sufragados, bien en parte o en su totalidad, por la Administración Socia en cuestión. Así, por ejemplo, la Administración Socia de que se trate puede seguir pagando el sueldo del funcionario, al tiempo que también puede sufragar los gastos de viaje y diarios del Experto. Otra posibilidad radica en que la Administración Anfitriona o un donante hagan frente a los gastos de viaje y diarios del Experto. De forma ocasional, será la agencia de cooperación para el desarrollo y no la Administración Socia la que se haga cargo de todos o una parte de los gastos asociados a la implementación del programa.

**En caso de que el Experto sea un funcionario de administración tributaria jubilado, o bien un funcionario en servicio activo con una excedencia sin sueldo de su puesto de trabajo, se recurrirá a la modalidad de autofinanciación y/o a la financiación procedente de donantes para hacer frente a los gastos que se deriven de la ejecución del Programa IFSF.*

Responsabilidad del Experto

Durante la ejecución de un Programa IFSF, los Expertos pueden tener que enfrentarse a problemas de responsabilidad profesional (derivada del ejercicio de sus funciones) y/o estar sujetos a normas de seguridad y prevención de riesgos laborales en el puesto de trabajo. Expertos y Administraciones Anfitrionas y Socias deberán asegurarse de que todos aquellos problemas que pudieran plantearse desde el punto de vista de la responsabilidad se aborden debida y satisfactoriamente antes de comenzar el Programa IFSF en cuestión. Es igualmente importante establecer unos límites a la responsabilidad y/o requisitos mínimos relativos a la seguridad en el puesto de trabajo para configurar todo Programa IFSF, que aparecen reflejados, en la mayoría de los casos, en los Términos de Referencia del programa concreto a través de una cláusula que regula aspectos como la responsabilidad e indemnización.

Responsabilidad profesional

Los problemas de responsabilidad profesional se plantean al apreciarse la comisión de posibles infracciones, irregularidades o actuaciones indebidas por parte de los Expertos tributarios extranjeros en el ejercicio de sus funciones al estar adscritos a un Programa IFSF. Es frecuente encontrar disposiciones en la legislación local que evitan que los funcionarios residentes de la Administración Anfitriona sean declarados responsables directos en tales supuestos. En consecuencia, es importante garantizar que se contemplan salvaguardias equivalentes aplicables a todo Experto IFSF. No obstante, tratándose de fraude u otros actos delictivos, la legislación nacional no proporciona protección alguna a los funcionarios de la administración tributaria local por la responsabilidad que dimane de sus acciones u omisiones.

Dada la posibilidad de que el Experto en cuestión no esté familiarizado con el marco jurídico, los procedimientos y las prácticas de la Administración Anfitriona, existe un mayor riesgo de errores e interpretaciones dudosas de las que puede derivarse responsabilidad profesional. A este respecto, compete a la Administración Anfitriona informar debidamente al Experto sobre el marco jurídico, procedimientos internos y prácticas generales en el país anfitrión antes de comenzar el Programa IFSF.

Normas de seguridad en el puesto de trabajo y prevención de riesgos laborales

La seguridad de los Expertos en el puesto de trabajo y la prevención de riesgos laborales son primordiales en el marco de todo Programa IFSF. Todo Experto debe regirse por normas de seguridad en el puesto de trabajo y de prevención de riesgos laborales equivalentes a las que les

resultan aplicables a los funcionarios de la Administración Anfitriona.

En la mayoría de los casos, ello implicará la inclusión de disposiciones pertinentes en los *Términos de Referencia* cuando la legislación nacional vigente en el país anfitrión no contemple ni regule específicamente las funciones del Experto, aunque probablemente existan disposiciones relativas al acceso a edificios públicos e instalaciones de la Administración Anfitriona, al acceso a equipos de oficina adecuados y a la seguridad en el entorno laboral, entre otras. En algunos países, las protecciones previstas por las normas de seguridad laboral aplicables a los funcionarios de la administración tributaria local se hacen igualmente extensibles al desplazamiento de dichos funcionarios públicos hasta y desde su lugar de trabajo. Cabe estudiar y plantearse si las referidas normas les resultan aplicables a los Expertos IFSF.

Pueden surgir problemas similares en el caso específico de un Experto en comisión de servicios. Es probable que, en virtud de la legislación existente en el país anfitrión/Administración Anfitriona al/a la que pertenece el Experto o con arreglo al contrato de trabajo del experto en su país de origen, la Administración Socia deba responder por la seguridad laboral del Experto en cuanto empleado suyo en el transcurso del Programa IFSF, aun cuando el Experto adquiera la condición de o se le considere empleado de la Administración Anfitriona. Por su parte, la Administración Socia puede procurar trasladar esta responsabilidad, en la medida de lo posible, a la Administración Anfitriona mediante la modificación de los *Términos de Referencia*.

Gestión de (posibles) conflictos de intereses

El concepto «conflicto de intereses» puede definirse como una situación que implica tensión o enfrentamiento entre los deberes públicos y los intereses privados de todo funcionario público cuando dichos funcionarios ostentan, a título privado, intereses que influyen indebidamente en el ejercicio de sus funciones y en la forma en que cumplen con sus obligaciones públicas.

Es esencial fomentar e instaurar un clima de confianza ciudadana en las instituciones públicas para el *buen gobierno*, al tiempo que ello refuerza la relación entre los contribuyentes y el Estado. En su condición de Expertos que trabajan en un país extranjero para la Administración Anfitriona, los Expertos IFSF desempeñan un importante papel en el mantenimiento de esta confianza de los contribuyentes, en particular mediante la prevención y la gestión de posibles conflictos de intereses, tema en el que profundiza el documento que lleva por título [La gestión de los conflictos de intereses en el servicio público: Líneas directrices de la OCDE y experiencias nacionales.](#)

La responsabilidad de controlar y supervisar cómo se aborda el conflicto de intereses en la práctica puede recaer en otras instituciones públicas distintas de la administración tributaria, lo que puede incluir la realización de auditorías internas e investigaciones por parte de la policía fiscal o agencias anticorrupción. Si bien es cierto que no se pueden delimitar todas las posibles formas de conflicto de intereses previamente a la implementación de un Programa IFSF, sí se puede gestionar el riesgo.

Todas las partes intervinientes en un Programa IFSF deben tener pleno conocimiento de las normas aplicables en el seno de la Administración Anfitriona en la que se produzca el conflicto de intereses, ya aparezcan recogidas en la legislación oficial, reglamentos, códigos de conducta u otros cuerpos normativos. Asimismo, deberán tener conocimiento de las agencias u organismos (si difieren de la propia administración tributaria) responsables de gestionar situaciones de conflicto de intereses, de supervisar el procedimiento o mecanismo de gestión de los conflictos que puedan surgir y de las sanciones que resulten aplicables en dichos supuestos.

Compete a la Administración Anfitriona definir claramente la responsabilidad del Experto de gestionar adecuadamente los conflictos de intereses y reflejarla debidamente en los *Términos de Referencia* del Programa IFSF. Las normas y reglamentos vigentes establecidos por una Administración Anfitriona resultarán directamente aplicables al Experto cuando reciba la consideración de empleado/a de la Administración Anfitriona. Por el contrario, si el Experto no tiene la consideración de empleado de la Administración Anfitriona, puede ser necesario establecer obligaciones equivalentes en los ya citados *Términos de Referencia*.

Consejos Prácticos!

Antes de la implementación del Programa IFSF

El *Experto* informará a la Administración Anfitriona acerca de:

- Los principales ámbitos o sectores en los que haya trabajado, y
- si desarrolla alguna actividad profesional o tiene intereses privados en las entidades con presencia/actividad en la jurisdicción de la Administración Anfitriona.

La *Administración Anfitriona* analizará las auditorías específicas en las que participe el *Experto* o, como mínimo, los principales sectores o ámbitos de actuación.

Ambos (el *Experto* y la Administración Anfitriona) acordarán los procedimientos pertinentes para informar la adopción de medidas de gestión de un (potencial) conflicto de intereses. Dichos acuerdos quedarán reflejados en los *Términos de Referencia* del Programa IFSF de que se trate.

Durante la implementación del Programa IFSF

El *Experto* deberá comunicar de inmediato todo (posible) conflicto de intereses que pueda surgir en relación con la gestión de la Administración Anfitriona.

Después de la implementación del Programa IFSF

El *Experto* deberá adoptar todas las medidas necesarias para evitar futuros conflictos de intereses una vez concluido el Programa IFSF (por ejemplo, al prestar asesoramiento tributario al sector privado o con motivo de su trabajo en el seno de otra administración tributaria).

Respuesta a posibles conflictos de intereses

El hecho de poder ofrecer una respuesta adecuada dependerá de la fase de implementación del programa, del nivel de conflicto y del grado de riesgo que entrañe. He aquí algunas de las posibles respuestas:

- La Administración Anfitriona puede reasignar las auditorías fiscales e inspecciones tributarias en las que participe o se prevé participará el *Experto*;
- se pueden limitar las tareas de auditoría y fiscalizadoras en las que participe el *Experto* a aquellas que no sean atinentes a ámbitos potencialmente conflictivos;
- la Administración Anfitriona puede examinar el conflicto específico con el contribuyente en cuestión y éste, a su vez, puede aceptar la participación del *Experto* con la convicción de que dicho *Experto* alcanzará una valoración que refleje correctamente la verdadera situación de la entidad, o bien

- la Administración Anfitriona puede seleccionar a otro Experto IFSF.

Por su parte, los Expertos IFSF también pueden tomar la decisión personal de rehusar participar en una determinada auditoría o incluso, en última instancia, dar por terminada su participación en el Programa IFSF de que se trate, dependiendo de la gravedad del conflicto de intereses.


En el supuesto de que el Experto IFSF sea un funcionario de la administración tributaria en servicio activo, la Administración Anfitriona deberá ponerse en contacto con la Administración Socia antes de modificar las condiciones relativas o de poner fin a un determinado Programa IFSF debido al potencial conflicto de intereses. Ello permitirá a la Administración Socia discutir las modificaciones propuestas o la finalización del Programa IFSF con la Administración Anfitriona y con el Experto antes de tomar una decisión final. En caso necesario, la Secretaría IFSF se encargará de buscar a un Experto sustituto.

Otros consejos prácticos:

- El hecho de poder ofrecer una respuesta adecuada dependerá de la fase de implementación del programa, del nivel de conflicto y del grado de riesgo que entrañe. He aquí algunas de las posibles respuestas:
- La Administración Anfitriona puede reasignar las auditorías fiscales e inspecciones tributarias en las que participe o se prevé participará el Experto;
- se pueden limitar las tareas de auditoría y fiscalizadoras en las que participe el Experto a aquellas que no sean atinentes a ámbitos potencialmente conflictivos;
- la Administración Anfitriona puede examinar el conflicto específico con el contribuyente en cuestión y éste, a su vez, puede aceptar la participación del Experto con la convicción de que dicho Experto alcanzará una valoración que refleje correctamente la verdadera situación de la entidad, o bien
- la Administración Anfitriona puede seleccionar a otro Experto IFSF.
- Por su parte, los Expertos IFSF también pueden tomar la decisión personal de rehusar participar en una determinada auditoría o incluso, en última instancia, dar por terminada su participación en el Programa IFSF de que se trate, dependiendo de la gravedad del conflicto de intereses.
- En el supuesto de que el Experto IFSF sea un funcionario de la administración tributaria en servicio activo, la Administración Anfitriona deberá ponerse en contacto con la Administración Socia antes de modificar las condiciones relativas o de poner fin a un determinado Programa IFSF debido al potencial conflicto de intereses. Ello permitirá a la Administración Socia discutir las modificaciones propuestas o la finalización del Programa IFSF con la Administración Anfitriona y con el Experto antes de tomar una decisión final. En caso necesario, la Secretaría IFSF se encargará de buscar a un Experto sustituto.

Examples

He aquí tres ejemplos de conflictos de intereses que pueden surgir en la práctica:

1. La Administración Anfitriona solicita al Experto que participe en la auditoría de una de las filiales de una sociedad matriz en cuya auditoría previa participó también mientras se encontraba trabajando en su propia administración tributaria de origen. En función de los períodos impositivos y de las operaciones analizadas, esta situación puede originar conflictos de intereses de distinta entidad.
 2. Se solicita al Experto que tome parte en un acuerdo anticipado de precios de transferencia (APA) bilateral o en un procedimiento amistoso, encontrándose la residencia fiscal de la empresa vinculada de la entidad contribuyente en el país de la jurisdicción de origen del Experto.
 3. El Experto o algunos de sus familiares cercanos poseen acciones que permiten ejercer el control de la sociedad u ostentan puestos de responsabilidad en la entidad contribuyente o en una de sus filiales auditadas.
- 

Fases de un Programa IFSF

1. Solicitud de Asistencia

- La Administración Anfitriona identifica las necesidades específicas relacionadas con la asistencia y el desarrollo de capacidades y examina las preguntas previas formuladas en línea.
- Si fuere necesario, la Administración Anfitriona solicitará aclaraciones y detalles adicionales a la Secretaría IFSF o al Centro Regional del PNUD correspondiente sobre la eventual implementación de un Programa IFSF.

**Toda Administración Anfitriona engloba un ministerio o departamento ministerial encargado de la recaudación de impuestos.*

2. Preparación y presentación de la solicitud de asistencia

- La Administración Anfitriona revisa y cumplimenta en línea el [Formulario de solicitud de asistencia IFSF](#), a cuyo fin habrá de tener en cuenta expresamente los siguientes aspectos:
 - **Ámbito específico** en el que se enmarca la asistencia técnica requerida, y
 - **existencia de posibles acuerdos o mecanismos de financiación.**
- La Administración Anfitriona recibe un correo electrónico de la Secretaría IFSF con el acuse de recibo y la copia en formato PDF del Formulario de Solicitud de Asistencia IFSF cumplimentado, junto con un N° de Programa IFSF asignado a dicha solicitud.
- La Secretaría IFSF y el Centro Regional del PNUD correspondiente contactan con la Administración Anfitriona para que, llegados a ese punto, se utilice el N° de Programa IFSF que se le ha facilitado para cumplimentar el [Cuestionario sobre los detalles del Programa IFSF](#), explicando minuciosamente la modalidad de la asistencia solicitada y aportando información adicional sobre aquellos aspectos de índole jurídica y práctica particularmente relevantes de cara a la eventual ejecución de un Programa IFSF.
- La Administración Anfitriona recibe por correo electrónico el acuse de recibo y la copia en formato PDF del Cuestionario sobre los Detalles del Programa IFSF cumplimentado, que deberá ser firmado por el Director General de la Administración Anfitriona y devuelto, finalmente, a la Secretaría IFSF por [correo electrónico ordinario](#).

3. Examen de las solicitudes de asistencia recibidas

- La Secretaría IFSF examina y registra toda la información presente en la solicitud, centrandó su atención específicamente en los siguientes aspectos:
 - Alcance y viabilidad de la asistencia;
 - acuerdos o mecanismos de financiación previstos;
 - especialidades jurídicas o prácticas concretas del país en cuestión, y
 - ausencia de duplicidad con la asistencia en curso.
- La Secretaría IFSF elabora un resumen del programa destacando las principales exigencias de la Administración Anfitriona.
- La Secretaría IFSF difunde los detalles y facilita el resumen del programa tanto a (i) los puntos de contacto internacionales en las Administraciones Socias para poder determinar su capacidad de respuesta al Programa IFSF de asistencia, como (ii) a los que figuran en la Base de Datos de Expertos IFSF con los antecedentes, conocimientos y experiencia pertinentes.
- Una vez reducido y acotado el grupo de posibles Expertos para un programa, la Secretaría IFSF proporciona la información pertinente sobre dichos expertos a la Administración Anfitriona, sobre la que recae, a su vez, la responsabilidad de asegurarse de que el Experto seleccionado esté debidamente cualificado.
- La elección final del Experto IFSF compete a la Administración Anfitriona, que transmitirá sucesivamente su elección a la Secretaría IFSF (y a la Administración Socia, cuando se estime pertinente).
- La Secretaría IFSF colaborará con la Administración Anfitriona y los donantes, en caso necesario, en la identificación de las posibilidades de financiación y en la definición de los acuerdos o mecanismos que corresponda a este respecto.

4. Diseño del programa: Selección de Expertos y Términos de Referencia

- La Administración Anfitriona colabora con la Secretaría IFSF para depurar responsabilidades en lo concerniente a los aspectos logísticos atinentes al Programa IFSF.
- Con la ayuda de la Secretaría IFSF, la Administración Anfitriona trabaja conjuntamente con el Experto y la Administración Socia o donante de que se trate en la definición de los *Términos de Referencia*, donde se establecen los roles y responsabilidades de cada parte.
- La Secretaría IFSF y/o el Centro Regional del PNUD correspondiente, junto con la Administración Anfitriona y el Experto elegido, ejecutarán la Visita #1 atinente al Programa IFSF a modo de misión exploratoria para establecer tanto los objetivos a corto, medio y largo plazo como los indicadores de impacto relativos al Programa IFSF.
- La Administración Anfitriona incorporará los referidos objetivos e indicadores a los *Términos de Referencia* y, en su caso, procederá a elaborar el documento junto a la Administración Socia y/o al Experto.

5. Implementación

- Comienzo y puesta en marcha del Programa IFSF en el seno de la Administración Anfitriona.
- El Centro Regional del PNUD con presencia en el país anfitrión desempeña funciones de coordinación general y aporta visibilidad y proyección a la misión.
- La Secretaría IFSF presta apoyo administrativo y práctico de forma permanente a la Administración Anfitriona, al/a los Experto(s) y/o al Centro Regional del PNUD correspondiente durante todo el período que el Experto trabaje en la Administración Anfitriona.

6. Control y supervisión

- Después de cada visita o misión atinentes al Programa IFSF, la Administración Anfitriona y el Experto evalúan por separado los resultados y cumplimentan en línea, a título individual, un Informe de la visita.
- La Secretaría IFSF y el Centro Regional del PNUD actuarán como intermediarios entre las partes para resolver eventuales problemas que puedan surgir respetando, simultáneamente, la necesaria confidencialidad entre el Experto y la Administración Anfitriona.

7. Evaluación y mejora

- El Experto prepara un Informe final del programa resumiendo el alcance, acciones acometidas y conclusiones del Programa IFSF.
- La Administración Anfitriona y el Experto elaboran por separado un Informe de evaluación del Programa IFSF determinando y/o cuantificando su impacto.
- La Secretaría IFSF y el Centro Regional del PNUD elaborarán un Informe de evaluación del Programa IFSF conjunto atendiendo a las evaluaciones del programa recibidas por parte de la Administración Anfitriona y del Experto.
- La Secretaría IFSF elaborará un completo Informe de resultados del Programa IFSF y lo remitirá a la Administración Anfitriona (en su caso, también a la Administración Socia) y al Experto para su aprobación y posterior publicación en la página web www.tiwb.org.
- La Secretaría IFSF aportará mejoras y optimizará el proceso IFSF según proceda.

Gastos asociados a un Programa IFSF

El coste de cada Programa IFSF de asistencia en auditoría varía en gran medida según el Experto sea un funcionario en servicio activo o se trate de un funcionario jubilado recientemente; dependiendo de factores como la ubicación o el coste de vida en la ciudad a la que se traslade al Experto, y en función de la duración del programa y dedicación del Experto (por ejemplo, a corto o largo plazo; a tiempo completo o de forma periódica). Los gastos deben presupuestarse teniendo debidamente en cuenta los objetivos y el impacto previsible del Programa IFSF en objeto. Más adelante, se examinan por separado distintos aspectos relativos a la remuneración (salario).

A la hora de valorar las exigencias presupuestarias para ejecutar un Programa IFSF, la estimación de gastos deberá discutirse previamente con la Administración Anfitriona, con el Experto y con la Administración Socia o donante intervinientes, debiendo quedar pertinentemente reflejadas en los Términos de Referencia.

Ejemplos de los gastos en los que puede incurrir un Experto IFSF:

- **Gastos de viaje** (desplazamiento desde/hasta las instalaciones en las que se ejecuta el programa y, para programas a más largo plazo, gastos de traslado o reubicación. Debe especificarse en qué clase está permitido viajar. Por otra parte, conviene señalar que los gastos de viaje para desplazamientos periódicos serán más elevados).
- **Gastos diarios** (dietas) en concepto de:
 - Alojamiento
 - Manutención
 - Costes varios (p.ej.: llamadas telefónicas)
- **Gastos accesorios necesarios para el ejercicio de sus funciones**, tales como los costes asociados a todo viaje o desplazamiento que deberá realizar el Experto como parte de sus funciones en la Administración Anfitriona, o los incurridos para la obtención de visados y permisos de trabajo. No existen tarifas estándar aceptadas a nivel internacional en concepto de dietas o gastos diarios. Sin embargo, varias agencias y organizaciones han aprobado unas normas que establecen cantidades fijas reembolsables a sus funcionarios cuando se les destine a trabajar en el extranjero. A la hora de negociar los Términos de Referencia, las partes podrán remitirse a la [tarifa oficial de dietas de la ONU](#) a modo de ejemplo. Por otra parte, es posible que las Administraciones Anfitrionas dispongan de normas propias a este respecto que establezcan los límites y condiciones aplicables a las dietas de los funcionarios nacionales.
- **Infraestructura y equipamiento de oficina** en consonancia con aquellos a los que tienen acceso los funcionarios locales con funciones y en puestos equivalentes (esto es, un ordenador de escritorio o portátil, un espacio de trabajo, un teléfono móvil y, en su caso, un vehículo).

Remuneración

En algunos casos, se podrá ofrecer al Experto una remuneración por su participación en un Programa IFSF. Los *Términos de Referencia* de los Programas IFSF deberán establecer claramente los términos y condiciones por los que se rige dicho derecho a remuneración.

Concretamente, cuando se trate de un Experto jubilado recientemente, se plantean dos cuestiones adicionales si se prevé ofrecer una remuneración: el régimen de tributación aplicable y las contribuciones a planes de pensiones y cotizaciones a regímenes de la seguridad social, respectivamente.

Expertos jubilados recientemente

Aquellos funcionarios jubilados recientemente pueden participar en Programas IFSF sin percibir por ello un salario u otra forma de remuneración, si bien tendrán derecho a que se les reembolsen y/o abonen todos aquellos gastos derivados de su participación, tales como los gastos diarios y de viaje mencionados más arriba, entre otros.

En algunos casos, se puede disponer de fondos con cargo a los que garantizar una determinada retribución a los Expertos jubilados recientemente. En cualquier caso, corresponderá tomar una decisión a este respecto a la Administración Anfitriona, al PNUD o a cualquier otro donante que financien un Programa IFSF específico, debiendo quedar claramente reflejada esta circunstancia en el resumen del Programa IFSF que la Secretaría IFSF facilita a potenciales expertos.

Expertos en servicio activo

Los funcionarios en servicio activo a los que la Administración Socia traslade para trabajar en comisión de servicios en la Administración Anfitriona seguirán, en su mayor parte, vinculados al régimen de retribuciones habitual que rige en la Administración Socia. En el caso de programas de asistencia en auditoría a más largo plazo, las Administraciones Anfitriona y Socia pueden acordar repartirse el gasto y asumir cada una parcialmente la remuneración del Experto, o bien pueden decidir que la asuma la Administración Anfitriona en su totalidad.

En el supuesto de que la participación de funcionarios en servicio activo en un Programa IFSF implique solicitar una excedencia sin sueldo a sus administraciones de origen, las condiciones retributivas se asemejan más a las que les resultan aplicables a Expertos jubilados recientemente, como se describe en el presente documento.

Régimen de tributación aplicable

Es fundamental garantizar la aplicación del régimen de tributación correcto a la remuneración y demás ventajas de carácter retributivo asignadas a los Expertos por su participación en un Programa IFSF. En muchos casos, el cumplimiento de la legislación tributaria del país anfitrión aparece estipulado en el código de conducta y/o condiciones contractuales de los funcionarios de administraciones tributarias o, en términos generales, empleados públicos.

Los Expertos que cuenten con ayuda de la Administración Anfitriona y, en su caso, de una Administración Socia, tendrán que asegurarse de cumplir estrictamente las leyes no sólo del país anfitrión, sino también del país en el que hayan fijado su residencia fiscal por lo que se refiere a la

tributación de la remuneración y/o demás gastos asociados a la implementación del programa (por ejemplo, reembolso de los gastos de viaje o alojamiento).

Contribuciones a planes de pensiones y cotizaciones a regímenes de la seguridad social

En el caso de Expertos jubilados recientemente y aquellos otros en servicio activo que hayan solicitado una excedencia sin sueldo a sus administraciones tributarias de origen para participar en un Programa IFSF, pueden surgir problemas específicos desde el punto de vista de la remuneración, de las contribuciones a planes de pensiones o de las cotizaciones a regímenes de la seguridad social. Estas categorías de Expertos deberán plantearse y determinar si el hecho de participar en un Programa IFSF puede tener alguna repercusión en la retribución o pensión que perciban. Del mismo modo, deberán considerar si, como resultado del Programa IFSF, nace o no la obligación de que se les abonen las correspondientes cotizaciones a la seguridad social en el país de la Administración Anfitriona.

En su caso, esta cuestión deberá abordarse debidamente en los Términos de Referencia del Programa IFSF en cuestión.

Competencias sociales, organizativas y aptitudes interpersonales que ha de poseer todo Experto IFSF

La eficacia de un Programa IFSF no se limita a encontrar al Experto con los conocimientos, experiencia y competencias adecuados en materia de auditoría fiscal e inspección tributaria, sino que además éstos deben ser plenamente conscientes y capaces de integrarse en diferentes contextos culturales y sociales (incluido el lingüístico) en los que vayan a trabajar. Es casi tan importante reunir estos requisitos como poseer las competencias técnicas necesarias para garantizar, en la práctica, el efectivo intercambio de conocimientos en materia de auditoría.

A título de ejemplo, es posible que el orden jerárquico en la Administración Anfitriona difiera del existente en la administración de origen del Experto; puede que la forma en que los compañeros de trabajo se relacionan entre sí no le resulte familiar y probablemente tampoco esté acostumbrado a la forma de actuar o de aportar ideas y sugerencias. Si los Expertos no son capaces de interiorizar dichas diferencias y adaptar consecuentemente su comportamiento, existe el riesgo de malentendidos e interpretaciones erróneas que pueden influir negativamente en la capacidad de las partes para alcanzar los objetivos del programa, de ahí el imperativo de que el Experto sea consciente de las diferencias culturales y lo suficientemente flexible para aceptar y adaptarse a los usos y costumbres que se consideran apropiados en la Administración Anfitriona. En definitiva, el Experto debe estar abierto a percibir las diferencias culturales y ser capaz de articular las estrategias necesarias para adaptarse convenientemente a la situación.

He aquí algunas de las habilidades y otros aspectos desprovistos de carácter técnico que cabe tener en cuenta:

- La posesión de competencias lingüísticas (orales y escritas) suficientes para comunicarse de manera efectiva en (una de) la(s) lengua(s) oficial(es) del país anfitrión, también sobre cuestiones especializadas en materia tributaria.
- Los nuevos procedimientos de trabajo y el contexto cultural, social y político de la Administración Anfitriona en general y de la división o departamento específicos en los que trabaje el Experto.
- Las funciones y situación administrativa del Experto en la Administración Anfitriona.
- La necesidad inicial de dedicar tiempo a observar las prácticas habituales, usos y costumbres que rigen en la Administración Anfitriona y en la sociedad del país de acogida, así como analizar el cómo y el porqué de dichas prácticas.
- La adopción de un enfoque de trabajo en equipo para garantizar el intercambio de conocimientos técnicos entre el mayor número posible de funcionarios.
- La necesidad de respetar los códigos de conducta y las políticas internas de administración del personal.
- La instauración de relaciones de confianza con los jefes y compañeros de trabajo.

Algunas de estas habilidades y demás aspectos pueden contemplarse en los *Términos de Referencia* relativos al Programa IFSF. Por ejemplo, desde el punto de vista de los conocimientos lingüísticos, cuando la Administración Anfitriona y el Experto no compartan la misma lengua materna, la lengua de trabajo común será acordada de antemano, debiendo demostrar el Experto un elevado nivel de comprensión y expresión, tanto oral como escrita, en esa lengua.