



MBA 200€

Impacto del factor humano en un cambio paradigmático en las Administraciones Tributarias

Autor: Leonardo Javier Belén

Tutor: Sandra Vanessa Welsh

Fecha: JUNIO 2014

Lugar: Ciudad Autónoma de Buenos Aires



MBA 200€



AGRADECIMIENTOS

A todos aquellos que ayudaron desinteresadamente a intentar expandir el conocimiento en la materia.



RESUMEN

Esta tesis fue motivada por la falta de literatura específica para el cambio organizacional en estructuras del estado dedicadas principalmente a la administración de impuestos, lo que ha generado una cultura de empirismo que puede ser apreciada claramente en diferentes partes del mundo, como se verá durante el desarrollo. En principio, en la actualidad el “motor del cambio” por antonomasia resulta ser la tecnología (es decir, la implementación de un ITAS o programa de gestión administrativa), sin embargo, este factor es uno entre muchos otros.

En particular, esta tesis fue realizada con el fin de analizar el impacto del factor humano en los cambios paradigmáticos en las administraciones tributarias y las mejoras que pueden ser introducidas para maximizar los mismos.

Para ello, se analizó la teoría aplicable y se han realizado encuestas en diferentes administraciones (incluyendo organizaciones de Argentina, Guatemala y Barbados) y una serie de entrevistas a especialistas en la materia.

Por supuesto, dado que es un territorio no muy explorado en la actualidad – aunque profusamente aplicado – y su eminente empirismo, como resultado de la misma se espera haber logrado una serie de tendencias y buenas prácticas para ser aplicadas en la gestión de cambio de estas organizaciones, las cuales son elementales para el mantenimiento de los Estados.

TABLA DE CONTENIDOS

Agradecimientos	iii
Resumen	iv
Tabla de Contenidos	i
I. Glosario	ii
I. Introducción	1
<i>Capítulo 1. Un primer acercamiento a la materia</i>	<i>1</i>
II. Hipótesis	8
<i>Capítulo 2. Antecedentes</i>	<i>8</i>
<i>Capítulo 3. Definición de la hipótesis de trabajo</i>	<i>8</i>
III. Marco teórico	11
<i>Capítulo 4. Individuo y persona</i>	<i>11</i>
<i>Capítulo 5. La administración tributaria</i>	<i>12</i>
1. El personal de las Administraciones Tributarias	15
IV. Marco teórico	18
<i>Capítulo 6. Modelos del Cambio Organizacional</i>	<i>18</i>
1. El modelo “Y” y el modelo REMM	18
2. El modelo de Implementación del cambio de Eggers y O’Leary	23
3. Hacia un modelo de la Motivación en el sector público	25
<i>Capítulo 7. El cambio organizacional motivado por innovaciones tecnológicas</i>	<i>28</i>
<i>Capítulo 8. Las proposiciones determinantes para una implementación exitosa</i>	<i>30</i>
<i>Capítulo 9. Herramientas del Cambio Organizacional en estructuras del Estado</i>	<i>32</i>
V. Metodología de la investigación	35
<i>Capítulo 10. Enfoque</i>	<i>35</i>
<i>Capítulo 11. Análisis de resultados de los instrumentos de recolección de información</i>	<i>36</i>
1. Análisis de resultados de la encuesta a funcionarios de administraciones tributarias	36
2. Análisis de resultados de las entrevistas a especialistas	39
3. Análisis de los resultados de la observación	45
VI. Conclusiones	50
VII. Bibliografía	53
<i>Anexo I: Encuesta realizada a los funcionarios de las organizaciones tributarias</i>	<i>54</i>

I. GLOSARIO

Término	Definición
REMM	Modelo evaluador y maximizador de recursos, por sus siglas en inglés (<i>Resourceful, Evaluative, Maximizing Model</i>)
CIAT	Centro Interamericano de Administraciones Tributarias
ITAS	Programa de gestión administrativa, por sus siglas en inglés (<i>Information Technology Administration Software</i>)
COTS	Programa enlatado, por sus siglas en inglés (<i>Custom off the shelf</i>)
AT	Administración Tributaria
AFIP	Administración Federal de Ingresos Públicos (Administración Tributaria Federal de la República Argentina)
SAT	Superintendencia de Administración Tributaria (Administración Tributaria de la República de Guatemala)
BRA/IRD	Barbados Revenue Authority/Inland Revenue Department (Administración Tributaria de la Monarquía Constitucional de Barbados, Indias Occidentales)

I. INTRODUCCIÓN

Capítulo 1. Un primer acercamiento a la materia

En la actualidad los gobiernos tienden a moverse de una estructura jerárquica y de tipo weberiano a una más flexible y horizontal, soportada por sistemas de información (Im, 2011). En este contexto, es interesante considerar lo dicho por Andrew Grove, ex CEO de la empresa Intel (Grove, 2009, p. 2):

“La historia muestra que muchas compañías no aceptan bien el cambio. Una razón tiene que ver con los funcionarios más experimentados ya que estos simplemente ‘No entienden’. Ellos tienen dificultad para entender que el futuro va a ser muy diferente al presente porque sus méritos fueron obtenidos a través de un modelo de negocio obsoleto. Ellos fueron excelentes en la vieja metodología y por ello nunca aprendieron las herramientas para entender la nueva forma de conducir los negocios”.

“Podemos decir que – sin perjuicio de otras muchas diferencias – casi todas las definiciones de institución, sea gubernamental o no, indican que son rasgos relativamente resistentes de la vida política y social que estructuran el comportamiento y que no pueden ser cambiadas de forma fácil o instantánea (Mahoney & Thelen, 2010).

Cuando hablamos de cambios culturales y estructurales, en general, en las administraciones públicas y en particular, en las tributarias, la tendencia está orientada a generar cambios de tipo revolucionario o disruptivo, con especialistas de las áreas involucradas, a través de una solución de tipo tecnológica que deja al usuario final en una situación de la cual muchas veces es muy difícil salir.

Esto resulta porque en general, el problema de fondo no es ni de recursos humanos *per se*, ni de actualizar sistemas informáticos, ni de legislación. En estos casos se trata de algo de orden superior, como lo es un cambio de paradigma.

En el curso de esta explicación, entenderemos que paradigma es un modelo de pensamiento ya establecido, concepto que fuera identificado por Thomas Kuhn en 1962. Es decir, que es una manera de ver el mundo laboral, una costumbre organizacional. Una de las consecuencias de esto es que al asumir que hay un cuerpo de conceptos cerrados y coherentes, las soluciones a los problemas que se presentan lo harán en el marco de dichos conceptos.

Ahora, un cambio disruptivo o revolucionario es aquel que – entre otras cosas – tiende a modificar esta manera de ver el mundo. Es decir que luego de dicho cambio, las soluciones anteriores a problemas conocidos quedan obsoletas y un nuevo paradigma toma su lugar. Por esta razón, podemos decir que un proceso de cambio de estas características es costoso para las personas, y dado que estamos poniendo el foco en Administraciones Tributarias, lo mismo da que sean empleados o contribuyentes, ya que el mismo entraña necesariamente un cambio en las prácticas y costumbres corrientes.

Por ejemplo, en un país de la región Caribe se observó que en la reingeniería de procesos tributarios, un cambio evolucionario era completamente inviable dado que los empleados simplemente no lograban “olvidar” el paradigma imperante.

Aquella experiencia - que oficialmente era para repensar los procesos de trabajo para incrementar la eficiencia - extraoficialmente incluyó los procedimientos, sistemas, propuestas de modificación a las leyes tributarias y reestructuración de algunas áreas que - como consecuencia de los cambios experimentados - quedaron obsoletas.

Sin embargo, y aunque los cambios fueron muchos, en realidad todo fue como consecuencia de una sola cosa, que básicamente se infiere de los mismos:

simplemente se trató de pasar la mentalidad de los funcionarios de ser reactiva a ser proactiva, es decir, se cambió el paradigma de trabajo.

En este marco la reactividad está dada por el hecho de que existe un accionar por parte del interesado (en este caso un contribuyente) para que un funcionario tome conocimiento del caso y actúe. Es decir, sin un formulario de solicitud, nada sucede. Es el modelo del “elefante herido”, en el cual es necesario pinchar con una aguja para que reaccione y produzca algo.

Del otro lado de la vereda, la pro-actividad implica que el funcionario trabaje en pos de aprender y compilar todo lo posible acerca del interesado, sea éste otro funcionario de la administración o un contribuyente, de antemano a fin de que cuando éste solicite algo, la respuesta sea de mejor calidad, más estandarizada y eficiente. Como consecuencia de esa recopilación de datos, se pueden detectar anomalías y darles solución, porque en el caso de la tributación es esperable un aumento sustancial de la recaudación sin un aumento de las tasas de impuestos. Es, en última instancia, una versión reducida del personaje Multivac de Isaac Asimov (Asimov, 1958), en el sentido de que mucho del esfuerzo organizacional en este esquema es la recolección de datos para prever y dar contención a situaciones de, en este caso, incumplimiento tributario.

Por todo lo antedicho, estamos hablando de un cambio pendular y como tal genera muchas reacciones diferentes en todos los participantes. Lo peor que sucede en estos casos es que los que toman las decisiones no les importa más que el resultado al menor costo posible, junto con un marcado pánico a enfrentar a los gremios, lo que genera una situación extraña: el cambio está en marcha, es inevitable (porque ellos mismos así lo plantean), pero de los mandos medios para abajo están en permanente confusión por la falta de identidad que el cambio acarrea.

Esto último dado que en lo laboral somos lo que hacemos: por ejemplo, Juan – que saca fotocopias – es "el que saca fotocopias" y su identidad parte desde su función, es decir, que si ahora se le dice que no saque fotocopias sino que entregue el correo

interno, en este escenario él pierde su identidad y eso sólo basta para que disminuya sensiblemente su productividad. Entonces, no lo va a hacer (o lo más común, va a intentar no hacerlo)... a menos que haya un incentivo. Tratará de escuchar y ver que el cambio es bueno, pero es muy probable que no cambie a menos que esté claramente insatisfecho, en cuyo caso el cambio mismo es el incentivo ya que podría estar mejor.

En estos contextos es normal que los empleados con mayor tiempo en la organización se sientan satisfechos con lo que hacen y frenen todas las opciones de cambio para que las haga el que continúe cuando se retiren. Si bien suena extraño, el que sigue en la línea, también está convencido de esto y entonces es cuando surgen lo que aquellos que podríamos llamar "apóstoles del cambio de no cambio", que es gente que propone ideas que a primera vista ellos ven como imposibles de cumplir, se los ve claramente entusiasmados (son visiblemente sedientos por el cambio), pero cuando llega el momento de ponerlo en práctica se paralizan y se dedican a criticar hasta que paralizan el proceso completamente. Interesantemente, estos "apóstoles del cambio de no cambio" suelen ser vistos dentro de la organización como gente que quiere cambiar, ya que se muestran activos y pueden pasar por "campeones internos de cambio", que suelen dar resultado en un cambio paradigmático, aunque en muchos casos se trata de gente que sólo intenta sobrecargar los procesos de cambio hasta el punto en el que ya no se pueda avanzar.

En estos entornos, lo más llamativo está dado por la falta de objetivos claros para todos los actores, lo que genera un escenario muy duro para el cambio. Una encuesta informal en una organización tributaria de las características analizadas realizada durante 2008 para, por un lado determinar las redes de "líderes internos" y por otro, determinar las expectativas de la gente, indicó que:

- **Los líderes internos** (los que sabían como resolver los problemas reales de todos los días) eran gente del más bajo escalafón organizacional, jóvenes y con amplia experiencia del día a día y cero experiencia en gerenciamiento y

cambio. Tenían una edad promedio de treinta años y su motivación no era crecer en la organización – que era vista por ellos como rígida y "perdida" - sino irse cuanto antes. Ellos representaban en total aprox. un dos por ciento (2%) del personal de la organización.

- **La autoridad máxima**, tenía plena confianza en los líderes internos y, si bien era consciente de las capacidades de cada uno de ellos, indicaba que el sistema de promociones del Estado les jugaba claramente en contra dado que no le era posible – en la práctica – despedir, transferir a otra área, contratar o promocionar a nadie. Tenía un estilo personalista (nadie lo podía reemplazar). Creía que un sistema informático cambiaría por fuerza a su gente, que la veía mucho más comprometida con la causa de lo que realmente estaba. Nunca vio un cambio de paradigma, pensando que un cambio fundamental de procesos era parte de la evolución orgánica de la institución.
- **La gran mayoría silenciosa y de productividad mínima**. Sus expectativas eran jubilarse en el mismo escritorio donde estaban en el presente (era la última opción de la encuesta) y representaban mas del cincuenta por ciento (50%) del personal.
- **Un grupo de profesionales (cinco contadores y un controlador fiscal)**. Este grupo era el único con carreras universitarias, y el que – por miedo a salir de la zona de confort – detenía cualquier intento de cambio en los procedimientos y metodologías de la organización.

Es importante tener en cuenta que quien toma la decisión de proceder al cambio de paradigma, lo hace normalmente argumentando un cambio de tipo de infraestructura de la información, y normalmente no toma un rol activo en el mismo, sino que delega en gran medida dichas cuestiones en funcionarios de menor jerarquía, quienes siguen órdenes sin detenerse – en algunos casos – a pesar en la dimensión del mismo, ya que el cambio de paradigma implica una catarata de

cuestiones que escapan por lejos a una temática en particular y afecta a algo más humano y general.

Este cambio, que es radical y es fundamental (cambia de tal forma las estructuras de pensamiento que a veces la gente no se adapta y termina o jubilándose o renunciando), no suele condecirse con la tendencia en la cual la mayoría de las autoridades de las organizaciones de este tipo insisten en creer que es sólo una faceta menor (en el caso de las administraciones tributarias, un sistema informático), ya que - porque por presión de grupos externos e internos - deben medir de alguna forma el progreso y un cambio de paradigma es básicamente inconmensurable.

En principio existen cuatro formas básicas (Mahoney & Thelen, 2010) de cambio organizacional:

- Desplazamiento de las actuales reglas, es decir que se remueva el conjunto de reglas existentes y se incorporen otras;
- Estratificación, en las cuales se incorporan nuevas reglas encima de las anteriores;
- Derivación, en las cuales el cambio de las reglas se da por cambios en el entorno;
- Conversión, en las cuales se cambian las reglas, lo que se da como consecuencia de una reingeniería la estrategia;

Es importante entender que el cambio por si mismo implica dolor, o al menos inconformidad con las nuevas situaciones que se generarán como consecuencia de éste. Esto, porque el cambio introduce un factor distorsivo en el que aumenta la inseguridad, principalmente como consecuencia de la presentación de nuevas situaciones, que la nueva práctica no contempla.

Dicho de otra forma, un cambio organizacional a escala estructural implica en general un cambio en la cosmovisión, por lo que las soluciones del pasado no sólo no son aplicables al futuro sino además, pueden llegar a ser contraproducentes. Esto tiene un impacto muy grande en los funcionarios más experimentados, los cuales en muchas ocasiones han desarrollado la misma tarea (por importante o insignificante que sea ésta) por muchos años, donde han desarrollado su propia metodología y la han adaptado a su forma de ser, llegando a crear una costumbre organizacional que luego pasan a las nuevas generaciones de funcionarios y que – en estos casos – está profundamente arraigada en la mentalidad general. Esto, sumado al hecho que los empleados son lo que hacen, es decir, si la función que tiene asignada es la de ser cadete, entonces dice: “soy el cadete”.

II. HIPÓTESIS

Capítulo 2. Definición de la hipótesis de trabajo

Como parte del análisis de esta tesis, surgen las siguientes preguntas:

- ¿Existe una relación entre los proyectos de cambio organizacional (sean estos por la implementación de un ITAS o no) con la motivación de la gente para aceptar un paradigma nuevo y diferente?
- ¿Es una implementación de un ITAS por si mismo suficiente para motivar un cambio de paradigma en los funcionarios de una Administración Tributaria?
- ¿Cuáles son los factores a tener en cuenta para implementar cambio organizacional perdurable en una Administración Tributaria?

A partir de ellas, podemos definir la hipótesis de trabajo como sigue: El cambio organizacional de las administraciones tributarias incluye no solo un factor tecnológico sino también un factor humano, el cual puede ser exteriorizado a través de la motivación de los funcionarios.

Capítulo 3. Antecedentes

En muchos casos lo que termina sucediendo es que – dado que al ser organizaciones del Estado - no es tan fácil reasignar recursos o directamente despedir funcionarios que no se adaptan, la motivación de las personas cumple un rol central en el éxito o el fracaso de las nuevas teorías. Sin embargo, esto no es del todo cierto *a priori*, ya que existen múltiples factores que afectan dicha suerte y que incluyen:

- La edad de los funcionarios, ya que a mayor edad mayor resistencia al cambio.
- El nivel de educación de los funcionarios, ya que cuanto mayor sea el nivel mayor será la resistencia a un cambio de tipo paradigmático, dado que las maneras de solucionar los problemas del día a día cambian completamente.
- La participación de los grupos de interés (stakeholders), quienes son claves para presionar a los “resistentes” al cambio a través de requerimientos y demandas (en el caso particular de las administraciones tributarias suele ser la corporación de contadores, y los contribuyentes en general, que requieren mayores facilidades)
- La participación y las muestras de interés por el cambio desde arriba hacia abajo, ya que si la autoridad máxima no tiene el menor interés en el cambio sino que es impuesto por alguien diferente (como por ejemplo un Ministerio de Estado) es muy probable que todo sea en vano ya que sus subordinados tampoco querrán cambiar.

De hecho, la tendencia indica que los responsables de recursos humanos en general no participan mayormente del proceso, ya que al ser cristalizado en un cambio medible a través de un sistema de información, el factor de recursos humanos no existe, sus métricas internas y externas no son tomadas en consideración y por tanto es normal ver que en las decisiones claves el personal de recursos humanos no suele tener voto alguno.

Por lo tanto, el objetivo de la tesis fue estudiar que tan efectivas son las estrategias de cambio organizacional de recursos humanos en el sector público y – más específicamente – en administraciones tributarias.

Como objetivos específicos se buscó:

- Determinar el impacto del cambio del cambio en los funcionarios de las administraciones tributarias.
- Determinar si existen mejores maneras de implementar cambio en estas circunstancias.

Para ello, se ha determinado utilizar una metodología no experimental y explicativa a efectos de dilucidar cuales son las diferentes experiencias y como se puede mejorar la implementación de cambio en estas organizaciones.

En ese marco, esta tesis esta estructurada como un análisis de las teorías aplicables en la materia, un estudio basado en encuestas a funcionarios de administraciones tributarias y un análisis en base a entrevistas realizadas a especialistas a efectos de ver sus posiciones en la materia.

III. MARCO TEÓRICO

Capítulo 4. Individuo y persona

Podemos partir de la base de que individuo proviene del latín *individuus*, formado por el prefijo de negación “in” sobre la raíz del verbo *dividere* (que en español es dividir), por lo que quiere decir simplemente indivisible. En los reinos mineral, vegetal y animal todo individuo está separado claramente de todos los otros.

Dentro de estas individualidades existen los seres humanos, el cual es un concepto meramente biológico, ya que se es humano por una mera razón genética: los seres humanos lo son porque así han nacido, de padres humanos.

Sin embargo, durante mucho tiempo se ha considerado que el concepto de ser humano era insuficiente, dado que es el único ser que trasciende la naturaleza, dado que este tiene consciencia de sí mismo, racionalidad y sentido del bien y del mal, siendo estas características de lo que llamamos persona (“máscara” del latín *personae*), siendo esta una aproximación a la definición clásica, esbozada por primera vez por Boecio.

En este marco, podemos considerar que el inicio real de los estudios humanos se inicia con la ilustración y el proceso de racionalización que éste conlleva.

René Descartes, en el Siglo XVII, luego de intentar refundar las bases de la filosofía, descubre que el ser humano lo era porque pensaba, dado que eso era de lo único de lo que podía estar seguro (Gaarder, 1991), lo que deriva en la famosa frase a él atribuida “pienso, luego existo”. De por sí, este simple concepto fue trascendental ya que a partir del mismo, la explicación de la realidad sería a través de un proceso lógico y racional. Es decir, plantea un racionalismo del conocimiento.

Podemos entonces decir que la persona es, entonces, un individuo humano, pero considerado como sujeto autoconsciente, racional y moral, a la vez que único (diferente de todos los demás).

Capítulo 5. La administración tributaria

Una primera aproximación al concepto de Estado indica que éste consiste en la comunidad humana que en el ámbito de un determinado territorio requiere exitosamente como propio el monopolio de la violencia (Weber, 1920).

Ahora, para financiar las operaciones del Estado, todos sus ciudadanos tienen que sufragar esos costos a través de tasas, impuestos y contribuciones de mejoras que son fiscalizados y recolectados a través de una agencia gubernamental que denominaremos Administración Tributaria.

En principio, como decíamos, dado que el Estado surge de una situación de opresión basada en el ejercicio monopólico de la violencia, históricamente dichas contribuciones (por ponerles un nombre genérico) se basaron en una incipiente variedad de formas, incluyendo la entrega de bienes específicos, el cuerpo (para ir a la guerra, por ejemplo), el trabajo y hasta la vida. Esto, en el marco de una sociedad claramente explotadora y despótica.

Con el tiempo, luego de cientos y tal vez miles de años, la evolución misma de la sociedad ha traído como consecuencia una serie de limitaciones que hoy en día damos por sentado y que representan en si mismas un avance monumental sobre la situación anterior, como por ejemplo el principio de que solo el parlamento puede imponer nuevas cargas tributarias, intentando limitar de esa forma las prerrogativas de los gobernantes de turno. Es verdad que esta morigeración de los orígenes de la tributación, cristalizada ahora en un marco jurídico, intentó darle un aspecto razonable, civilizado y por sobre todo, justificable.

Es dable señalar que tributo es una palabra heredada del latín (*tributum*), la cual era una carga continua que el vasallo debía entregar al señor en reconocimiento del señorío. Esta palabra tiene también una connotación de ofrenda en calidad de regalo o veneración. Por parte, impuesto viene de la palabra latina *impositus*, que significa imponer un tributo o carga. Ahora, contribución viene también del latín (*contribuere*), que significa dar, lo cual si bien aplicado al mundo tributario se le da una connotación coercitiva, realmente no la tiene, por lo que mientras que tributo e impuesto son sinónimos, contribución no lo es (Diep Diep, 2003).

Es interesante notar que los sinónimos de impuesto y tributo difieren sustancialmente de los de contribución, teniendo los primeros una connotación negativa (servidumbre, carga, gravamen, exacción, entrega, exigencia) mientras que los segundos tienen una connotación positiva (cooperar, participar, auxiliar, ayudar, etc.).

Es por esto que esta área de las ciencias, normalmente llamada Derecho Tributario o Impositivo, ha devenido en Fiscal, palabra deriva también del latín (*fiscus*) y que designa la bolsa con la que se recaudaban originalmente los impuestos.

De todo esto podemos deducir que tributo e impuesto entrañan el uso de violencia ya que sería poco probable que sus sujetos pasivos (los contribuyentes) los satisfagan de buen grado.

De hecho, todos los estados de todos los tiempos, han hecho uso de la coerción para lograr los ingresos impositivos, ya que a través del tiempo lo único que ha cambiado es la época o la denominación, más en todos los casos se exige a los súbditos que o paguen o serán castigados por no hacerlo.

En suma, estamos hablando de una obligación que el Estado impone a sus súbditos para sufragar sus gastos y si llegara a haber remanentes, para ejecutar algunas obras públicas.

Ahora bien, después de tantos años de opresión en la labor tributaria es dable tener en cuenta que una serie de factores han determinado el paso al modelo actual y la legalidad. El concepto de Estado, trajo aparejado la necesidad de mantener un aparato gubernativo eficiente, el cual requiere fondos para su operación, lo cual hizo preciso empezar a hablar de gasto público.

En este punto de la historia se hacen populares una serie de teorías que legitiman el poder político, por lo que en definitiva establecen las bases sobre las cuales se justificarán los impuestos a partir de allí:

- a) El Contrato Social de Jean-Jacques Rousseau, indicó una forma de perdonar el pasado de agravios y mostró las ventajas de vivir en un mundo socializado y un poco más libre a cambio de una contraprestación que llamaremos impuesto.
- b) La Riqueza de las Naciones de Adam Smith, demostró que el impuesto debía estar ajustado a una serie de reglas: Era necesario, pues, que ya no fuese desproporcionado, incierto, incómodo y antieconómico (Diep Diep, 2003), por lo que permitió sentar las bases del progreso.
- c) El Espíritu de las Leyes, de Charles Louis de Secondat, barón de Montesquieu, estableció límites al poder del príncipe, de forma tal que el impuesto sea más justo.

Todo esto derivó en una serie de principios generales de la materia impositiva entre los que podemos mencionar:

- a) **Principio de legalidad**, es decir que toda carga debe ser cristalizada en una norma jurídica del Estado
- b) **Principio de proporcionalidad**, en la que todo impuesto es ajustado a la capacidad contributiva de los súbditos.

- c) **Principio de Certeza**, en la que se determina el impuesto con antelación a su requerimiento, incluyendo forma, fecha y monto.
- d) **Principio del Beneficio**, el cual implica que dichos tributos son admitidos en función de la necesidad de satisfacer demandas de índole general.
- e) **Principio de la Generalidad**, el que establece que todos los contribuyentes son sujetos al impuesto sin distinción de clase.
- f) **Principio de Obligatoriedad**, el cual cristaliza el concepto de coerción antes indicado y el que fundamenta en gran medida el accionar de las administraciones tributarias.

1. El personal de las Administraciones Tributarias

Una organización – cualquiera sea su naturaleza – no es más que una agrupación de personas que actúan conforme un objetivo común. Así, es necesario entonces definir quiénes son esas personas y cómo contribuyen a esa organización.

En el marco de las administraciones tributarias se dan dos formas esenciales de gestión:

- a) Por un lado pueden ser entes del gobierno central (no autárquicos), en estos casos el presupuesto es el del Estado Central, con lo que ello implica. Es decir, en estos casos, la contratación, promoción y retiro del personal son efectuadas siguiendo las reglas generales del Estado. En general estas organizaciones cuentan con personal que una vez obtenido el nombramiento, ya no hacen ningún esfuerzo y son extremadamente reactivos.
- b) Por otro, la tendencia regional va hacia las entidades autárquicas, en las cuales las administraciones tienen un presupuesto propio (diferente al del Estado General) y normalmente suelen tener esquemas completamente diferentes de contratación,

promoción y retiro de personal de las que existen en el gobierno central, lo que las hace más ágiles y les permite conseguir mejores recursos humanos en caso de necesitarlos. Esta es una tendencia que se inició en los últimos 20 años, junto con la tendencia a la integración de las áreas de impuestos internos y aduanas (por ejemplo como en el caso de la AFIP, que integra a la ex Dirección General de Impuestos con la Aduana).

Sin perjuicio de lo anterior, en muchas jurisdicciones lo que se observa es que existe una “congelación de planta”, es decir, se cancelan los medios de contratación y de promoción por un tiempo que – si bien suele ser determinado en el tiempo – termina siendo en la práctica algo permanente.

En muchos casos, incluso en aquellas organizaciones que cuentan con autarquía administrativa y de personal, se da el caso de que los procesos de medición de efectividad de los funcionarios no son certeros y que los procedimientos de desvinculación - que no sean relativos a la jubilación o retiro - son tan complicados y engorrosos que se asumen como imposibles.

En definitiva, los funcionarios de las administraciones tributarias – sobre todo aquellos que ya eran parte de la administración antes de los procesos de autarquía que antes indicamos – cuentan con poca o nula motivación para cambiar el paradigma imperante, el cual es eminentemente reactivo.

En este marco, paradigma es un modelo de pensamiento ya establecido, concepto que fuera identificado por Thomas Kuhn en 1962. Es decir, que es una manera de ver el mundo laboral, una costumbre organizacional. Una de las consecuencias de esto es que al asumir que hay un cuerpo de conceptos cerrados y coherentes, las soluciones a los problemas que se presentan lo harán en el marco de dichos conceptos.

Es dable señalar que quien toma la decisión de proceder al cambio de paradigma, lo hace normalmente argumentando un cambio de tipo de infraestructura de la

información, y normalmente no toma un rol activo en el mismo, sino que delega en gran medida dichas cuestiones en funcionarios de menor jerarquía, quienes siguen órdenes sin detenerse – en algunos casos – a pesar en la dimensión del mismo, ya que el cambio de paradigma implica una catarata de cuestiones que escapan por lejos a una temática en particular y afecta a algo más humano y general.

Este cambio, que es radical y es fundamental (cambia de tal forma las estructuras de pensamiento que a veces la gente no se adapta y termina o jubilándose o renunciando), no suele condecirse con la tendencia en la cual la mayoría de las autoridades de las organizaciones de este tipo insisten en creer que es sólo una faceta menor (en el caso de las administraciones tributarias, un sistema informático), ya que - porque por presión de grupos externos e internos - deben medir de alguna forma el progreso y un cambio de paradigma es básicamente inconmensurable.

Así, en general, dado que quienes tomaron la decisión de cambiar de paradigma no participan de ese cambio o no lo exteriorizan de forma concluyente, los funcionarios que se encuentran por debajo de esa línea de mando, suelen ver hacia arriba y – al ver que no se acepta e incorpora el mismo – simplemente hacen todo lo posible por mantener el estado de situación que más conocen.

IV. MARCO TEÓRICO

Capítulo 6. Modelos del Cambio Organizacional

Es importante indicar que en la actualidad el marco teórico sobre el que se fundamenta el cambio organizacional en las administraciones públicas está basado fundamentalmente en las ideas provenientes del sector privado, el cual, dadas sus circunstancias no pueden ser aplicada *vis-á-vis*.

1. El modelo “Y” y el modelo REMM

En el campo del cambio organizacional en organizaciones públicas, es conveniente tener presente los postulados de la Teoría Y, expresados por Douglas McGregor en la obra “El lado Humano de las Organizaciones” (McGregor, 1994). En ella, el autor define dos modelos, uno denominado X, que es el tradicional y uno Y, que presenta como un modelo más actualizado y conforme con la realidad.

En ese marco, el modelo tradicional está basado en:

1. El ser humano ordinario siente una repugnancia intrínseca hacia el trabajo.
2. Debido a que las personas tienden a evitar el trabajo, la mayor parte tiene que ser obligada, controlada, dirigida y amenazada para que desarrollen el esfuerzo adecuado para cubrir las necesidades de la organización.
3. El ser humano prefiere que lo dirijan y busca más que nada la seguridad.

Este esquema toma una gran influencia de la teoría de Maslow de las necesidades satisfechas, ya que asume que la persona es poco ambiciosa y una vez que sus necesidades están cubiertas ya no desea más que la seguridad que el puesto le pueda ofrecer.

Del otro lado, la Teoría Y se basa en los siguientes fundamentos:

1. La aplicación de esfuerzo físico y mental en el trabajo es tan natural como jugar o descansar.
2. El control externo y el castigo no son los únicos medios de encauzar el esfuerzo humano.
3. El compromiso con los objetivos es función de las recompensas asociadas con su logro.
4. El ser humano aprender – en las debidas circunstancias – no solo a aceptar, sino además a buscar responsabilidades.
5. La capacidad de desarrollar en grado relativamente alto la imaginación, el ingenio y la capacidad creadora para resolver los problemas de la organización está ampliamente definida en la población.
6. En las condiciones actuales de la vida industrial, las capacidades intelectuales del ser humano se están utilizando solo en parte.

Estos supuestos, aunque no están validados en forma definitiva, están indudablemente más ajustados a la realidad de las organizaciones que el modelo X.

Subyaciendo a estos modelos contrapuestos se puede ver claramente un cambio de paradigma que puede ser definido simplemente como el paso de la reactividad a la pro-actividad. Pero, mientras el modelo X indica que la gente no es importante asumiendo que el trabajo es algo indeseado, el modelo Y indica que el trabajo es un hecho de la vida – y como tal – puede ser disfrutado, mientras que el modelo tradicional es oscuro y frío, el modelo propuesto es luminoso y tiene un foco muy grande en la trascendencia.

Evidentemente el modelo Y no es la panacea, aunque subyace en su contenido una discusión sobre la motivación. Y resulta que – en el límite y salvando las

diferencias – podríamos trazar un paralelismo entre el modelo tradicional y la situación que describe Viktor Frankl, en su muy emotiva obra “El hombre en Busca Del Sentido” (Frankl, 2004), sobre su experiencia en un campo de concentración durante la Alemania Nazi.

Es aleccionador darse cuenta que la motivación es determinante para ser felices como personas y sobrevivir, aunque el ambiente sea completamente hostil y que la falta de motivación simplemente lleva a la indiferencia. Así, en el caso de los prisioneros de los campos de concentración, era muchas veces el deseo de salir vivos lo que los mantenía vivos y mientras tanto se abocaban al trabajo (“*Si queréis manteneros vivos sólo hay un medio: aplicaros a vuestro trabajo.*”, página 28), llamando “musulmanes” a quienes ya derrotados no podían seguir con las tareas e indefectiblemente terminaban en la cámara de gas. Por otro lado, y contrario a lo que dictaría el sentido común, aquellos que fueron liberados tuvieron un problema de motivación similar: quienes no tenían a donde volver (sea por ejemplo, porque todos sus seres queridos han pasado a la posteridad) tenían muchas menos posibilidades de sobrevivir que aquellos que encontraban un sentido y una motivación para continuar, como volver a ver a sus seres queridos.

Pero, si entendemos que la motivación es un factor clave para la supervivencia de las personas, rápidamente entenderemos que es un factor clave además para la supervivencia de las organizaciones, porque en el fondo una organización no es más que una agrupación de personas que tratan de alcanzar una meta común, debiéndose descartar el modelo X del análisis.

Entonces, en paralelo del modelo Y, (Jensen & Meckling, 1994), en su trabajo “La naturaleza del hombre” definen un grupo de arquetipos de gerenciamiento a saber, dentro de los cuales sobresale el Modelo Evaluador y Maximizador de recursos (REMM, por sus siglas en inglés):

- 1) **El modelo evaluador y maximizador de recursos(REMM,).** Sus principios son:

- ⇒ El individuo es un evaluador y se interesa.
 - ⇒ Al individuo le pueden interesar múltiples cosas
 - ⇒ El individuo no tiene problemas en hacer sustituciones e intercambios
- b. Los deseos de los individuos son ilimitados
- ⇒ Siempre que pueda, el individuo tratará de tener más, sean estos objetos o derechos.
 - ⇒ Los individuos no pueden ser completamente saciados.
- c. Los individuos actúan como maximizadores de oportunidades.
- ⇒ El individuo siempre tratará de disfrutar el mayor nivel de valor posible, sin embargo está limitado por el conocimiento que tenga de las oportunidades de mejorar esos niveles de valor.
- d. El individuo usa todos los recursos a su alcance
- ⇒ El individuo es naturalmente creativo y pueden generar cambios en su ambiente, prever consecuencias y responder creando nuevas oportunidades.
- 2) **El modelo económico o del maximizador del dinero.**
- a. Este es un modelo reducido del anterior, dado que el individuo es evaluador y maximizador, pero sólo se interesa por una cosa, el dinero.
 - b. En su forma más simple este modelo prevé que el individuo solo analizará el corto plazo, dado que incluso evitaría cambiar dinero actual por una promesa de más dinero en el futuro.
- 3) **El modelo sociológico o de la víctima social.**

- a. El individuo es visto como una consecuencia de su entorno.
- b. No es evaluador ni maximizador. De hecho, es conformista y su conducta está basada en tabús, costumbres y tradiciones.

4) El modelo psicológico o de la jerarquía de necesidades.

- a. El individuo es evaluador, es maximizador y hace uso de todos los recursos que puede, pero sus deseos son vistos como absolutos y que pueden ser satisfechos plenamente.
- b. El máximo exponente es A. H. Maslow, quien definió una serie de “necesidades” a cubrir, que son jerárquicas y siendo satisfechas plenamente, pierden importancia.
- c. El individuo no está dispuesto a hacer sustituciones e intercambios de ningún tipo.

5) El modelo Político o del agente perfecto.

- a. El individuo es evaluador, es maximizador y hace uso de todos los recursos que puede, pero lo hace en los términos de otros individuos y no si mismo.
- b. Este modelo implica que el individuo siempre intentara maximizar el bien común en detrimento de sus propios deseos.
- c. Difiere con el altruismo en que en este modelo los individuos no tienen deseos propios mientras que en altruismo sus deseos son maximizar el bien común.

2. El modelo de Implementación del cambio de Eggers y O’Leary

Eggers y O’Leary (2009), indican que la definición de la política pública y la implementación de la misma son dos caras de una misma moneda, que deben ser tratadas de forma conjunta para asegurar el éxito. Lo que es más, partiendo de esta base, definen un mapa de implementación (según se puede ver en la Imagen 1), el cual ayuda a determinar el estado de éxito de una iniciativa y el porqué de sus fallas. Así, ellos sugieren que en el proceso de cambio de las organizaciones gubernamentales existen siete “trampas mortales” que dificultan enormemente el desarrollo de un esquema de cambio organizacional en ese contexto, a saber:

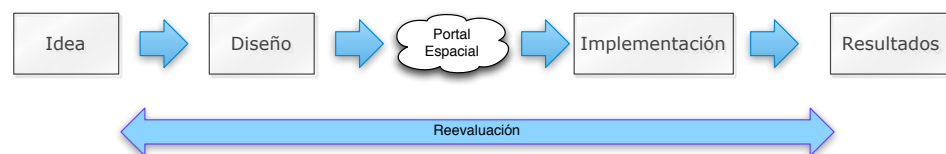


Imagen 1 Modelo esquemático del "portal espacial" de Eggers y O'Leary

- **La trampa de Tolstoi:** Esta trampa implica que los seres humanos sólo ven lo que quieren ver, permaneciendo completamente ciegos a todo lo demás. Es decir, el modelo mental de una persona condiciona en gran medida la forma de explorar el mundo y es una trampa que se suele dar en las primeras fases de un proyecto.
- **La trampa de la falta de diseño:** Esta trampa suele darse por un error común entre los legisladores y los funcionarios públicos que fallan en ver al proceso legislativo como un flujo de trabajo, pensando que la mayoría de las ideas sobre políticas de Estado pasan directamente de la idea al borrador de la ley sin mayor análisis de las reglas de negocio a aplicar, lo que resulta en piezas legislativas que son muy difícilmente aplicables.

Esta trampa ocurre normalmente por la aceptación sin condiciones de lo que indique (o en el peor escenario, lo que se crea que indique) el nivel político.

- **La trampa del “portal espacial”:** Esta trampa tiene que ver con cómo se conectan los dos universos del desarrollo de políticas públicas, a) el universo político del desarrollo normativo b) con el universo burocrático de su implementación, el “portal espacial”. Es dable señalar que la trampa sucede en esa etapa de transición entre los dos universos, donde el riesgo es que la idea nunca llega a pasar por ese portal o si lo hace, llega tan distorsionada que nunca va a alcanzar los objetivos planteados.
- **La trampa del exceso de confianza:** La realidad es que – al margen de lo que digan los políticos – el fracaso es siempre una opción. Sin embargo, quienes caen en esta trampa, sólo se preparan para los escenarios mas benevolentes, planean un presupuesto irrealmente ajustado y estiman tiempos de proyecto imposibles de cumplir.
- **La trampa de “Sísifo”:** Esta trampa está dada por la interacción entre el sistema del sector público y la gente que trabaja en el mismo, donde puede darse la situación que el funcionario piense que avanza “hacia arriba de la montaña”, para – en un momento determinado – volver a caer al inicio, como el héroe griego. Esto, porque es necesario entender no sólo a las personas sino además al entorno en el que ellas se desempeñan.

En esta trampa se dan los así llamados “apóstoles del cambio del no cambio” que son aquellos líderes internos aparentes, los cuales actúan como tales hasta que en un momento determinado se vuelven contra los cambios introducidos, motivados normalmente por intereses pre-existentes y/o miedo a su función en la nueva organización. Interesantemente, estos líderes son normalmente capaces de retrasar o incluso frenar completamente el proceso de cambio y suelen aparecer en los cambios de tipo revolucionario.

- **La trampa de la complacencia:** Sin perjuicio de que las condiciones cambian rápidamente, el sistema democrático de hoy cambia lentamente. Como consecuencia, los programas necesitan una reevaluación periódica, donde puede descubrirse que – por ejemplo – el método o el objeto de los mismos requieren modificaciones para ajustarse a la realidad. En estos casos “las cosas como son” representan una barrera a la introducción de cambios.
- **La trampa del Silo:** Finalmente, quienes caen en la trampa del Silo fallan en armar el rompecabezas final que representa el proyecto. Éste es tal vez el más interesante de todos porque implica una falla ad inicio de planificación.

3. Hacia un modelo de la Motivación en el sector público

Con respecto a lo desarrollado en los puntos anteriores, es posible determinar que en realidad, el modelo que más se aproxima a la realidad de las Administraciones Tributarias podría ser denominado “modelo corriente”, el cual está basado en los siguientes principios:

- **El individuo siempre actúa conforme al bien común.** Esto, tiene sus fuentes en un principio de derecho administrativo de presunción de veracidad de los actos (de los funcionarios) públicos, cuyo principio general se establece en Argentina en el art. 381 del Código Civil, pero que se observa en la práctica totalidad de los Estados.
- **El individuo no tiene motivación salvo el dinero que recibe por el sueldo y se iría a otro lado si pudiera.** En función de las reglas de la administración pública, en general el proceso de expulsión de la organización de un funcionario es tan complejo que en la práctica se asume que no puede ser efectuado, prefiriéndose - en casos extremos – transferir al individuo a otra área.

Como consecuencia de esa realidad, se asume que lo único a lo que el funcionario de una administración pública puede aspirar es a la estabilidad, por lo que los cambios – cualquiera sean – suelen ser penalizados.

Además, en las administraciones públicas se suele asumir que el entrenamiento es requerido sólo para casos puntuales e inevitables, dado que – en función de que el funcionario no quiere estar allí – si consigue conocimientos suficientes se irá irremediablemente.

- **La productividad de un individuo tiene una relación directa con las formalidades que tome.** No importa cuán productivo o efectivo es un individuo, lo que realmente importante es que cumpla el horario de trabajo y las formalidades.
- **No importa cuán regulado esté un procedimiento, en realidad el individuo es un ser de costumbre.** Lo que es peor, en muchos casos los intentos de cambio organizacional fracasan simplemente porque son contrarios a lo que se hacía antes.
- **En última instancia, la función de la administración pública es mantener gente empleada y alimentada.** Interesantemente, muchas veces los recursos públicos son utilizados como una forma de controlar tasas de desempleo, lo que potencia la falta de personal cualificado y motivado (mayormente es gente cuya motivación es básicamente subsistir).

Es interesante pensar que desde los 90s se están dando procesos que ponen en jaque a todas las administraciones incluyendo el congelamiento de la planta (es decir, que no es posible contratar nuevo personal dentro del Estado), junto con la congelación o virtual eliminación de las promociones de carrera, a raíz de recortes presupuestarios.

Si bien tristemente este modelo arquetípico es aplicado en la mayor parte de las administraciones, lo cierto es que es un modelo que fuerza a los empleados públicos a una realidad frustrante y a realizar el mínimo esfuerzo posible, la realidad es que un modelo más ajustado al día a día y las necesidades de la administración es el puntapié inicial para un cambio completo en la productividad de las mismas. En resumidas cuentas, es posible establecer un modelo “nuevo” basado en los siguientes conceptos:

- **El empleado evalúa y maximiza recursos: es un REMM.** Incluso, las administraciones deben motivar a sus empleados a comportarse como tales, a efectos de lograr mejoras de productividad constante.
- **Los recursos más valiosos de la administración son los recursos humanos.** Para ello, es necesario normalmente tener un plan de carrera a largo plazo para ofrecer, planes permanentes de capacitación y cuidar que la cultura de trabajo invite a los empleados a participar y ser parte de la organización. Además, la administración posee y ejercita métodos para promocionar al personal más efectivo y castigar a los improductivos o que no comulgan con la visión general.
- **Como consecuencia de lo anterior, el empleado elige ser parte de la Administración.** Esto implica que el empleado sabe el valor de su trabajo en el mercado y aun así elige quedarse.

En líneas generales, tal modelo implicaría dejar de lado preceptos de uso general pero ya desfasados con la experiencia como la satisfacción de necesidades propuesta por Maslow, la función “social” del empleo público y la falta de motivación general.

Por supuesto, un modelo de este tenor supone un cambio estructural en muchas de las estructuras organizacionales, pero motivaría una mejora sustancial en la productividad de los empleados al final del proceso.

Capítulo 7. El cambio organizacional motivado por innovaciones tecnológicas

Una de las formas usuales de generar cambio en las administraciones tributarias es y ha sido a través de innovaciones en tecnologías de la información. En este marco, la administración trata de mejorar procesos y automatizar tareas a través de un sistema de gestión, con la esperanza última que el sistema genere suficiente inercia como para que “invite” a los funcionarios a cambiar el modelo de trabajo por el paradigma propuesto.

Hoy en día, existen tecnologías ya estandarizadas para mejorar los procesos de las administraciones tributarias incluyendo cuentas corrientes integradas, gestores de flujos de trabajo y gestores de registro de contribuyentes, las cuales suelen ser integradas en una solución proveída por instituciones específicas como el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT) o por las grandes empresas de software como SAP o ORACLE.

En principio un programa de gestión administrativa (ITAS, por sus siglas en inglés) puede ser o bien enlatado (COTS, por sus siglas en inglés), es decir un producto ya terminado y preparado para implementar o bien puede ser un producto por desarrollar de cero y en forma específica dentro de la administración, es decir un programa a medida. En líneas generales, si bien en Latinoamérica normalmente se desarrollan soluciones específicas, la tendencia mundial va hacia el uso de COTS.

En general no se cuenta con bibliografía específica para implementar estos cambios sino que se utilizan los manuales provistos por la empresa o institución que contienen información acerca de cómo implementar dichos sistemas y no específicamente tratan el cambio organizacional. En otras palabras, en la práctica, éste es un proceso más bien empírico.

Lo interesante de estas prácticas es que se intenta utilizar como eje a un sistema, del cual derivan todas las acciones.

De todas formas, es dable decir que hoy en día las tecnologías de la información no representan – en la mayoría de las jurisdicciones – un salto cualitativo como si lo fue en las décadas anteriores, viéndose en la mayor parte de los casos que luego de años de uso, los mismos requieren reemplazo mayormente por el llamado “decaimiento del *software*” (*software decay*), donde dado que el sistema es algo estático y la realidad es dinámica, llega un momento que las diferencias entre ambos requieren tanto trabajo de corrección que es más eficiente un reemplazo completo.

Así, la tendencia actual en la materia tiende a:

1. Utilizar gestores de flujos de trabajo (GFT)
2. Sistemas de soporte integrados, incluyendo Registro (por ejemplo a través de un número único como el CUIT/CIUL en Argentina, el NIT en Guatemala y Colombia y el TIN en Barbados y Suazilandia) y Cuentas unificadas de Contribuyentes.
3. Utilizar toda la información disponible para conseguir los objetivos, estableciendo controles de riesgo (malla fiscal), información de terceros, minería de datos automatizada.
4. Fijar el foco de análisis en la sostenibilidad, principalmente a través de la definición de todos los procesos de la organización al detalle y a la gestión eficiente de los recursos humanos.

En este orden de ideas, es dable destacar que no existe una motivación al cambio de paradigma en una innovación únicamente de tipo tecnológico, sino que la motivación suele estar dada por un conjunto de elementos, donde la innovación tecnológica es una de las tantas partes. Es decir, está dado por un cuestionamiento holístico del paradigma actual, incluyendo no solo un sistema de información sino también cambios legislativos y de recursos humanos, entre muchos otros.

Capítulo 8. Las proposiciones determinantes para una implementación exitosa

Es importante notar que la implementación de cambios paradigmáticos no garantiza por sí misma el éxito de ninguna forma (Fernandez & Rainey, 2006). Por esto, se han definido una serie de factores de éxito que pueden ser aplicados a la gestión pública, a saber:

- **Asegurar la necesidad.** Es fundamental que los funcionarios de la organización sientan que el cambio es necesario, articulando para eso una visión de cambio en la que puedan sentirse identificados utilizando para ello las formas de comunicación que sean necesarias.
- **Proveer un plan.** En función de la visión y la necesidad de cambio, se debe proveer una estrategia para alcanzar el objetivo, cuidando de incluir metas intermedias y como llegar a ellas. Esta estrategia debe necesariamente ser clara y específica, a fin de evitar inconsistencias y ambigüedades en la implementación.
- **Crear un grupo de apoyo interno para sobreponerse a la resistencia.** Uno de los principales problemas de la implementación de cambios en organizaciones Públicas consiste en la falta de apoyo interno: en muchos casos la implementación de cambios en organizaciones del estado falla simplemente porque el personal no quiere cambiar dado que en muchas organizaciones el puesto define a la persona. Por esto, algunas de las tácticas más eficientes incluyen:
 - ◆ Alentar la participación y la discusión de los temas a incluir en el cambio entre todos los funcionarios.
 - ◆ Asignar el tiempo y los recursos que sean requeridos para asegurar la participación efectiva de todos los funcionarios.

- **Asegurar el apoyo de la cúpula de la organización.** Para esto, lo más eficiente es que un funcionario o un grupo de funcionarios - con el poder suficiente – se erijan como campeones internos del cambio, a efectos de arriar a los mas díscolos. Este grupo debe tener las herramientas y los recursos para vadear los obstáculos al cambio.
- Es importante tener en cuenta que en el Sector Público el apoyo debe ser dado no solo por la cúpula sino además por los funcionarios de carrera, dado que en numerosas oportunidades es requerido un liderazgo que vaya mas allá de aquellos ejecutivos que fueron políticamente asignados por el poder de turno.
- **Crear apoyo externo.** Los gerentes del cambio deben asegurar el apoyo de todos los actores externos que tengan que ver con la organización, ya que estos serán clave a la hora de poner en marcha el cambio.
- El cambio organizacional puede ser asimilado en el largo plazo mejor con el apoyo no solo de “veedores políticos” y terceras partes interesadas – como es el caso de los contribuyentes en el caso de las administraciones tributarias. Una táctica en ese sentido suele involucrar organismos de crédito internacional, no por no disponer de fondos, sino para garantizar una estabilidad en caso de que haya alguna turbulencia política.
- **Proveer recursos suficientes.** Es muy difícil establecer un cambio duradero si los recursos son escasos, tanto en términos de recursos humanos como económicos, estos deben ser suficientes para mantener el “momento angular del cambio” a un ritmo eficiente. Asimismo, es necesario indicar que – para que un proceso de cambio sea exitoso – no es una buena idea sobre-exigir a los funcionarios que colaboran en detrimento de los díscolos.
- **Institucionalizar el cambio.** Para institucionalizar el cambio, es requisito indispensable:

- ◆ Emplear todas las medidas necesarias para eliminar los modos de trabajo anteriores.
 - ◆ Monitorizar la implementación al detalle
 - ◆ Buscar el momento adecuado: por ejemplo, hacer cambios organizacionales antes de cambios políticos de envergadura puede restar una gran parte del apoyo.
- **Perseguir el cambio “total”.** Para un gran porcentaje de éxito, es necesario proveer de un plan de cambio comprensivo de todas las áreas y sub-áreas de la organización, analizando y entendiendo cuales son las interacciones entre las mismas.

De esta forma, podemos concluir que la implementación del cambio en una organización tributaria no implica solamente la incorporación de un ITAS sino que debe ser analizada como un cambio fundamental y holístico dentro de la organización, basado en un plan detallado y una necesidad entendida por todos los integrantes, lo que debe redundar en recursos suficientes y un involucramiento desde el primero al último de los funcionarios para poder triunfar.

Capítulo 9. Herramientas del Cambio Organizacional en estructuras del Estado

Es importante notar que algunas de las más útiles herramientas dentro del arsenal del cambio organizacional no están disponibles (o su ejecución es tan complicada que lo hacen inviable) en estructuras del Estado. Así, la herramienta de eliminación de los “focos de rebelión” desafectando al personal (despido), es normalmente contraindicada. En función de ello, se cuentan – en líneas generales – con las siguientes:

- **Automatización de procesos:** Esta herramienta esta enfocada en estudiar que se hace hoy, como se puede mejorar y proceder a realizar los sistemas

de soporte, junto con todos los cambios asociados (legislación, reglamentos internos, asignación de personal, etc.) para mejorar la eficacia de un proceso.

- **Campaña de promoción interna.** Esta herramienta debe ser utilizada incluso antes de iniciar las tareas de cambio propiamente dichas y debe estar enfocada en convencer a los actuales funcionarios que el paradigma actual es insuficiente para enfrentar los nuevos desafíos.
- **Mentorship.** Esta es tal vez la herramienta mas útil ya que de ella suelen salir los lideres internos y los entrenadores. En ese contexto, el mentorship implica que un funcionario – normalmente las “jóvenes promesas” – es asignada a uno de los implementadores del cambio como asistente, con la esperanza de que aprenda su paradigma y lo aplique después.
- **Líderes internos carismáticos.** Muchos de los focos de rebelión, aquellos que pueden retrasar o incluso detener completamente el cambio pueden ser neutralizados sin mayor problema con lideres internos del cambio que inviten a participar a aquellos que plantean la necesidad del cambio. En general, los mejores lideres internos son aquellos que fueron opositores en el pasado, dado que no solo están convencidos del cambio sino que además conocen los planteamientos de los opositores al detalle.
- **Entrenamiento y capacitación en el nuevo paradigma.** Un cambio paradigmático no sucede de un día al siguiente y – para muchos funcionarios – es imposible de asimilar sin una ayuda externa, dado que ese cambio implica un abandono de las viejas practicas. Para ellos, las tareas de entrenamiento son necesarias para ayudarlos a moverse a la nueva estrategia. Este entrenamiento debe ser abarcativo no solo de los aspectos mas sobresalientes del mismo (como sistemas o marco jurídico) sino también de las motivaciones y razones para el mismo. Además, debe ser continuo en el tiempo.

- **Retiro voluntario.** Un “foco de rebelión” común esta dado por aquellos que están en sus últimos años de vida profesional y no desean cambiar bajo ningún concepto la metodología dado que asumen que con ello cambian también quienes son. Para ellos, una salida puede ser un esquema de retiro voluntario que los anime a salir de la organización.
- **Remisión a otra área.** Si nada de lo anterior surte efecto, entonces una opción de último recurso es mover al funcionario problemático a un área donde no tenga que experimentar toda la fuerza del cambio organizacional, a efectos de que no sienta el impacto de lleno.

V. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

Capítulo 10. Enfoque

Se aplicará un paradigma cuali–cuantitativo, en función de las necesidades de contrastar las ideas desarrolladas en la presente tesis contra la realidad de las administraciones tributarias, siguiendo para ello una investigación no experimental y explicativa. Los instrumentos a utilizar para recolectar la información necesaria que permitirá dar respuesta a los interrogantes planteados y así contribuir a agregar valor a la disciplina son:

- **Entrevistas:** Se ha recurrido a realizar tres entrevistas, a personas claves de Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), Fondo Monetario Internacional (FMI) y especialistas de campo. La misma fue administrada vía mail, a efectos de obtener una contrastación con los principios desarrollados por los especialistas en la materia, los cuales han sido muy aleccionadores.
- **Encuestas:** Se administró un cuestionario a funcionarios de las administraciones tributarias de la Ciudad de Buenos Aires (AGIP), de la República de Guatemala (SAT) y de la Monarquía Constitucional de Barbados (IRD/BRA), a efectos de tener cierta representatividad en el marco regional de Latinoamérica y Caribe. Dicho cuestionario fue administrado en todos los casos de forma remota y por email.
- **Observación Participante:** Finalmente, se ha incluido la experiencia del suscripto en la materia, el cual cuenta con experiencia en cambio organizacional en Estructuras del Estado en Latinoamérica y Caribe por haber estado trabajando catorce años.

Capítulo 11. Análisis de resultados de los instrumentos de recolección de información

1. Análisis de resultados de la encuesta a funcionarios de administraciones tributarias

A efectos de analizar las impresiones y el impacto de la motivación en los funcionarios de las administraciones tributarias se ha recurrido a un cuestionario para así poder extrapolar el efecto de los cambios organizacionales. Así se han elegido funcionarios de tres administraciones tributarias que hayan pasado por un proceso de implementación de cambio en los últimos diez años. Es importante indicar que si bien la encuesta fue masificada a numerosos funcionarios de las administraciones tributarias solo se han logrado cuatro (4) respuestas completas. Esto, que a priori puede ser considerado negativamente, realmente no tiene otro impacto que el esperado, dado que en general, una porción muy pequeña de los funcionarios está consciente de este tipo de problemáticas. Incluso los que respondieron, fueron aquellos que tuvieron funciones centrales en el cambio en el pasado. Así, en general, se puede extraer sin mayor problema el sentimiento de apatía organizacional general, respecto a los temas de motivación y cambio. Esto, porque muchas veces, no se tiene en cuenta el factor humano del cambio y lo único que se logra es una rotunda apatía ante cualquier tema relacionado con ella.

No es de extrañar, normalmente los funcionarios progresan en la carrera por permanencia y al final de sus carreras se les impone un cambio de la noche a la mañana con el que deben convivir, no están preparados para aceptar y fundamentalmente no les repara beneficios de ningún tipo, por lo que simplemente se “bloquean”.

Las Administraciones Tributarias que respondieron fueron:

- **AFIP.** Dado que durante años el cambio fue fragmentado en las diferentes áreas, a efectos del análisis de esta tesis solo se ha tomado como parámetro

los cambios introducidos en función de la Dirección de Control Judicial en el periodo 2002-2006, aunque todos los cambios fueron implementados satisfactoriamente y siguen en uso y expansión. Los mismos incluyen:

- ◆ SIRAEF (Sistema de Radicación de Ejecuciones Fiscales). Automatización de gestión y control de los juicios de Ejecución Fiscal.
- ◆ ZEUS/GENESIS. Estudio estadístico permanente de resultados de Ejecuciones Fiscales.
- **Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) de la República de Guatemala.** Durante 2006 y 2007 se ha implementado un cambio fundamental en la mayor parte de las áreas tributarias y aduaneras de la SAT en función del proyecto SAQ'BE desarrollado por el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias en función de los cambios legislativos y normativos realizados en los años anteriores a la instauración del proyecto. La implementación ha sido exitosa y se ha integrado plenamente a las tareas de la organización.
 - ◆ SAQ'BE (Camino Blanco, en maya). Gerenciamiento integral aduanero y tributario.
- **Departamento de Ingresos (Inland Revenue Department) de la Monarquía de Barbados.** Durante 2007 y 2008 el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias desarrolló un sistema de gestión integral de impuestos para el gobierno de Barbados, el cual fue implementado de 2009 a 2013. Dentro de las metas del cambio se encontraba la total eliminación del papel en una administración en la que solo sectores específicos usaban recursos electrónicos, siendo un cambio que – por decisión de ese gobierno – no necesitó de modificaciones legales ni contratación de personal especializado salvo el equipo de consultoría.

- ◆ E-TAX/TAO. Automatización y optimización de procesos tributarios y accesorios.

De las respuestas obtenidas, se puede extrapolar que:

- La mayoría son funcionarios experimentados en sus respectivas áreas (4/4)
- Todos tienen formación universitaria como mínimo (4/4)
- Todos tuvieron un lugar de toma de decisiones en el proceso de cambio (4/4)
- Dos se jubilarían ni bien estén habilitados (2/4)
- La mayoría sintió que el cambio fue “de un día al otro” (3/1). En la misma línea, la mitad sintió que no hubo un ámbito para discutir decisiones. Sin embargo, todos respondieron que su función en el cambio fue de “líder interno”.
- La mayoría sintió que la razón para el cambio fue sumarse a lo “último de la moda” (3/1).
- La mayoría considera que el cambio fue satisfactorio (3/1), que la aceptación del cambio de los superiores jerárquicos fue buena (3/1) y salvando una excepción, que la aceptación de los subordinados también fue buena.
- La mayoría considera una visión holística del cambio (sistemas, legislación y personal), pero todos consideran que los tres vectores son igualmente importantes.

- La mayoría de los encuestados consideran que han aprendido mucho durante los procesos de implementación y estarían ahora en posición de pasar por un proceso similar de nuevo.

Es interesante en este aspecto que – si bien sólo los que tuvieron funciones durante el cambio se han animado a responder – es una realidad que en general consideran el que el mismo fue impuesto por una “moda” y que se sintieron con un cambio sobre el que tuvieron poca o nula decisión (aún cuando todo era aprobado por ellos). En este sentido, el cambio paradigmático resultó en general un paso traumático dado que ellos sintieron que no fueron escuchados, lo que se puede extrapolar al resto de los empleados públicos en funciones menos ejecutivas.

Adicionalmente a ello, cabe destacar que todos los encuestados – al ser funcionarios con amplia experiencia en sus respectivas administraciones tributarias - están acostumbrados al paradigma anterior y pueden tener problemas para liberarse de él y absorber los métodos y cosmovisión del nuevo, por lo que este último les puede resultar muy difícil de aceptar. En el fondo, es una realidad que un cambio de paradigma convierte – temporalmente – a todos los funcionarios de una administración en personal “junior”, lo cual a los ojos de los más experimentados funcionarios es siempre algo difícil de aceptar. Por la misma razón, la mayoría sintió que el cambio fue “de un día para el otro” o revolucionario: es muy probable que – dado que en todos los casos el cambio fue total – ellos hayan visto que de un día al otro el paradigma imperante fue puesto en efecto y por tanto todas sus concepciones acerca de lo que hacen en el día a día fue invalidado por el nuevo.

2. Análisis de resultados de las entrevistas a especialistas

Adicionalmente, y a efectos de entender las tendencias actuales en la materia, se han conducido una serie de entrevistas por email a tres expertos, a efectos de que indiquen su parecer en la materia. Los mismos fueron:

- Raúl Zambrano, Director de Asistencia Técnica del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. Uno de los mayores referentes en el cambio de organizaciones tributarias en Latinoamérica.
- David Crawford, ex especialista tributario de CARTAC – el Centro del Asistencia Técnica Regional del Caribe-, quien además cuenta con numerosas implementaciones metodológicas en África y Asia.
- Carlos Silvani, primer Administrador Federal de Ingresos Públicos de AFIP, ex funcionario del Fondo Monetario Internacional.

Como resultado de las encuestas realizadas a los especialistas indicados, surge que existiría un consenso general en que el problema que afecta a la implementación de cambio es la falta de apoyo político adecuado, lo que genera una falta de compromiso en los niveles inferiores de la organización.

Sumado a eso, Carlos Silvani indica que los procesos de cambio organizacional requieren mayor tiempo del que realmente se les concede, entre otras cosas porque en muchas organizaciones la permanencia de la autoridad máxima es menor al tiempo que llevaría el proceso de cambio en sí mismo, ya que una vez que existe un recambio en la autoridad máxima el proceso de cambio se ve interrumpido.

En la misma línea, David Crawford indica que existen un número variable de vectores que influyen, entre los que destacan:

1. Muchas organizaciones desestiman el verdadero valor del cambio organizacional y asumen que este consiste en una serie de cursos de entrenamiento.
2. Una falta de compromiso en la alta gerencia en un proceso consultivo que provoca la inexistencia de diálogo.

3. Problemas para explicar clara y adecuadamente el impacto a nivel del trabajo, lo que genera el temor de los funcionarios a perder sus trabajos.
4. Fallas para detectar “campeones de cambio”
5. Inexistencia de muestras claras de apoyo político.

Asimismo consideraron que la motivación es clave para la implementación de un cambio organizacional, pero mientras Raúl Zambrano indica que el cambio debe estar asociado a la contribución de cuestiones significativas para demostrar efectividad, Carlos Silvani – por su parte - indica que esta motivación solo servirá si está arraigada en todos los funcionarios, empezando por la máxima autoridad, dado que el cambio afectará muchos intereses que de otra forma tratarán de pararlo de todas las formas posibles, algo en lo que David Crawford coincide e indica que incluso es clave determinar “líderes internos” para ayudar a la implementación.

Por otro lado, es interesante marcar que existe una relación entre la reingeniería de procesos y la aceptación al cambio. En este punto, Carlos Silvani indica que en líneas generales, una automatización de los procesos implica una reducción en la discreción que pueden ejercer los empleados en determinados procedimientos, lo que resulta en una pérdida de poder, lo que en general será muy resistido por los funcionarios. Sin perjuicio de esto, David Crawford incorpora otro punto, que no es menos importante: muchas veces lo que sucede es que los funcionarios no comprenden – por falta de comunicación apropiada, por ejemplo – cual es la razón subyacente para la reingeniería, dado que en muchos casos no se trata de reducir la planta (o despedir personal) sino que lo que se busca son mejores formas de realizar las tareas de todos los días.

Llegados a este punto, todos los encuestados coinciden en que la mejor herramienta para predisponer a los funcionarios de una administración al cambio es una adecuada comunicación de las razones y tareas a llevar adelante. Sin embargo, mientras que Raúl Zambrano indica que los procesos deben ser “apropiados” por

los funcionarios de la organización y que deben compartirse las estrategias para llegar al cambio, Carlos Silvani recuerda que se deben establecer incentivos, darles medidas compensatorias a las personas que se vean afectadas, mientras que aquellas que se encuentran involucradas en accionares cuestionables deben ser separados de funciones para que no afecten al resto. David Crawford en la misma línea identifica una serie de factores a tener en cuenta: liderazgo desde la alta gerencia; identificación de campeones del cambio; inclusión de supra-usuarios locales; comunicación temprana de cambios.

Es interesante notar que todos coinciden con que una reingeniería de procesos no es suficiente por si misma para motivar un cambio de paradigma organizacional.

En esa línea todos consideran que el cambio organizacional es algo que generalmente no es tomado favorablemente por los funcionarios de una organización. Esto, porque – de acuerdo a Carlos Silvani- porque la resistencia al cambio, como a cualquier cosa desconocida, es inherente al género humano. Habitualmente, la resistencia esta positivamente correlacionada con la edad. Paradojalmente, en las organizaciones los cargos de mayor jerarquía están mayoritariamente ocupados por la persona más antigua (gerontocracia) quienes deberían ser los promotores del cambio.

En la misma línea, David Crawford indica que además los funcionarios públicos normalmente tienen salarios bajos, no están bien gerenciados y están pesimamente motivados, agravado por la circunstancia de que los empleos públicos suelen estar protegidos por ley, haciendo del cambio en este entorno algo sumamente complicado.

Sin embargo, para Raúl Zambrano existen cosas que son mas fácilmente aceptadas que otras: mientras que gracias a los cambios tecnológicos algunas tareas se han simplificado, las tareas de control y fiscalización son mas difíciles de cambiar dado que las competencias de los funcionarios no se encuentran generalmente a la altura de las circunstancias.

Finalmente, todos los encuestados indicaron que algunas cosas podrían ser incluidas para mejorar los procesos de cambio, como por ejemplo:

- Establecer un buen diagnóstico, el cual permitirá entre otras cosas una estrategia a largo plazo reconociendo un enfoque holístico del cambio (sistemas, leyes, personal, etc.), un plan de trabajo, mejoras en procesos tributarios y un grupo de líderes del cambio.
- Establecer un énfasis marcado en el cambio organizacional.
- Realizar actividades de sensibilización temprana.

Interesantemente, en general se puede decir que hay – de acuerdo con ellos – una serie de interacciones que pueden ser marcadas:

- Existe una correlación positiva entre cambio organizacional y apoyo político.
- El cambio organizacional normalmente no puede ser impulsado sólo desde una reingeniería y automatización de procesos.
- Existe una relación de causalidad entre motivación del personal y cambio organizacional: a más motivación, mejor, más rápido y más perdurable es el cambio organizacional.

Todo lo anterior puede ser resumido en la siguiente tabla:

Dimensión	Raúl Zambrano	Carlos Silvani	David Crawford
Principales fallas en la implementación del cambio	En ocasiones el patrocinio de la alta dirección no es el adecuado, incluso puede quedar condicionado si se dan cambios en los niveles de toma de decisiones.	Tiempo. La conducción superior de las organizaciones es inestable.	a) Muchas organizaciones desestiman el verdadero valor del cambio organizacional y asumen que este consiste en una serie de cursos de entrenamiento.; b) Una falta de compromiso en la alta gerencia en un proceso consultivo

			que provoca la inexistencia de diálogo; c) Problemas para explicar clara y adecuadamente el impacto a nivel del trabajo, lo que genera el temor de los funcionarios a perder sus trabajos; d) Fallas para detectar “campeones de cambio”; e) Inexistencia de muestras claras de apoyo político.
Importancia de la motivación	La motivación es fundamental, debe estar más asociada a la contribución a cosas significativas que primero se implementen y se demuestre constituyan mejoras efectivas, incluso por sobre las compensaciones monetarias.	La motivación es lo más importante, pero solo sirve si esta arraigada en el número uno de la organización y los niveles políticos lo apoyan.	Sin motivación del personal y sin identificar “líderes internos”, no se le da la importancia necesaria al cambio, lo que genera que el personal tienda a pensar que el cambio es forzado, generando resistencia.
Relación entre una reingeniería de procesos y la aceptación del cambio	La reingeniería de procesos puede o no implicar un cambio de paradigma. Si la reingeniería es tal que provoque una ruptura completa mi experiencia es que es mejor el shock que la implementación gradual.	La reingeniería transformara los procedimientos y eso afectara los intereses de las personas que operan en la administración. Esto resulta en una pérdida de poder, que será muy resistido.	En general se malinterpreta la razón subyacente para el cambio, la cual no es echar personal sino encontrar mejores formas de realizar las tareas diarias.
Herramientas para predisponer favorablemente al cambio	La propiedad de los procesos, la identificación con los logros y compartir la estrategia.	La primera herramienta consiste en informar en detalle cuales son los cambios y que impactos van a tener en las personas. Lo más eficaz es darles medidas compensatorias a las personas que se vean afectadas.	a) Liderazgo desde la cúspide hacia abajo; b) identificación de líderes del cambio; c) inclusión de supra-usuarios; d) comunicación temprana.
Es un proceso de reingeniería suficiente por si solo para motivar cambio?	No, al contrario, puede ser necesario pero ciertamente no es suficiente.	No. La reingeniería de procesos debe ser sólo un elemento dentro de una estrategia general para la reforma de la Administración	No. De hecho el cambio debería ser visto de forma holística, lo que requiere planificación y un análisis FODA.

Tributaria.			
¿Es el cambio algo favorablemente tomado por los funcionarios?	Para unas cosas, gracias a los cambios tecnológicos en la vida personal algunas cosas se han hecho más fáciles de aceptar; pero cambiar los mecanismos tradicionales de control y fiscalización es más difícil de aceptar porque las competencias desarrolladas del pasado no son todas las necesarias.	En general no, porque la resistencia al cambio, como a cualquier cosa desconocida, es inherente al género humano. Habitualmente, la resistencia esta positivamente correlacionada con la edad. Paradojalmente, en las organizaciones los cargos de mayor jerarquia están mayoritariamente ocupados por el persona más antiguo (gerontocracia) quienes deberían ser los promotores del cambio.	No esta en la naturaleza humana aceptar un cambio que puede ser indefinido. Los funcionarios públicos – a diferencia del sector privado – suelen ser pagados por debajo de la media y el gerenciamiento suele ser deficiente y sin motivación. Instalar cambios en estos casos es muy difícil dado que el personal adopta una posición de “y que hay para mi en este cambio”. Además el trabajo en el sector publico suele estar regulado por leyes especiales que hacen muy difícil el cambio.
¿Posibles mejoras para garantizar el éxito de un cambio	Incluir programas y actividades orientados precisamente a administrar el proceso de cambio, y vencer las objeciones. También encontrar temprano los líderes de cambio en la organización.	Tener un buen diagnóstico. En función de eso: a) Una estrategia y un plan de trabajo, b) Sólidos sistemas y procedimientos, c) Un equipo de profesionales con devoción por el cambio a implementar.	Hay una mejora principal que consiste en un plan estratégico a largo plazo reconociendo un modelo holístico de cambio. Además, un equipo de gerenciamiento que lidera a través del ejemplo. Un entendimiento amplio y profundo del cambio organizacional.

Tabla 1 Resumen de las posiciones de los diferentes especialistas consultados.

3. Análisis de los resultados de la observación

Adicionalmente a todos los estudios conducidos, es dable señalar que el suscribiente fue funcionario de AFIP y consultor en administraciones tributarias tales como SAT y IRD, por lo que utilizare mi visión dentro de los cambios que me ha tocado implementar para contrastar los aportes de los otros dos grupos.

En la actualidad hay una serie de factores que realmente minan el camino al cambio a largo plazo, entre los que se incluyen.

1. Una general falta de compromiso de los estamentos mas altos de la organización, que fuerza un cambio para el cual ellos mismos no están dispuestos a hacer nada. Esto, genera una cultura de mandos medios que aceptan el cambio de forma ligera, solo para hacer feliz al superior o se generan “apóstoles del cambio del no cambio”, aquellos que dicen estar a favor de un cambio pero que llegado el momento son mas resistentes que el resto.
2. Motivos de tipo político o “para estar en la cresta de la ola”, que al faltar un involucramiento de los funcionarios de base, generan reacción y falta de compromiso.
3. Falta de planes realistas, en las que se estiman tiempos solo en función de modelos excesivamente optimistas (por ejemplo, asumen que la implementación es automática, cuando lleva entre meses y años, o que todos los funcionarios están adecuadamente capacitados, o que no existen problemas de ningún tipo) y no prevén espacio para una retroalimentación.
 - a. Falta de un análisis de situación para determinar el punto de base para el cambio. Por ejemplo, muchas organizaciones no tienen claro que áreas necesitan ser optimizadas o porqué.
 - b. Falta de detalle en los planes, si estos existen.
 - c. Falta de protección contra turbulencias políticas, que generan que el nuevo en el cargo paralice los cambios en curso, para retomarlo mas adelante, con los consiguientes problemas que esto genera.
4. Excesiva dependencia en recursos humanos externos, lo que genera rechazo de los funcionarios de carrera. Cuando estos recursos humanos se retiran, normalmente no existe personal que tome sus funciones y el proceso de cambio empieza a fracasar.

5. Escasa o nula gestión del cambio, que genera amplios sectores de la organización con detractores. En general no hay reuniones de inducción y si las hay estas no son efectivas por fallas de la propia organización (por ejemplo, no se muestra a los funcionarios el apoyo desde arriba al cambio de forma consistente). Esto genera que el personal se sienta invadido y “afuera” de la acción.
6. Proceso de cambio eminentemente empírico. No hay suficiente documentación escrita o manuales sobre cambio en estructuras del estado, y lo que existe tiende a ser inaplicable en los casos reales, por lo que la transferencia de conocimiento es en general a través de la experiencia.
7. Gerontocracia. En general los procesos de gestión de cambio se encuentran con que las posiciones mas altas de una organización están tomadas por personas que llevan años en la metodología que se intenta superar, lo que provoca grandes cortocircuitos que paralizan el cambio. En realidad, es muy difícil en algunas organizaciones entender que luego de un cambio de paradigma, todo el mundo es principiante, no importa la cantidad de años que llevan desarrollando una tarea.
8. Es importante señalar que estas falencias suelen presentarse en la generalidad de los procesos de cambio en estas organizaciones.

Ahora bien, existen solo modelos generalistas que están pensados fundamentalmente para el sector publico o bien para guiar a las políticas publicas a través de la implementación. En este sentido, el funcionario público se enfrenta a una realidad mucho mas compleja que la del empleado privado, donde la falta de progreso o carrera y la virtual imposibilidad de ser desvinculado de la organización generan un efecto tapón que dificulta en gran medida la implantación de un cambio.

Es una realidad que en muchos casos los funcionarios se ven forzados a salir en busca de oportunidades, lo que genera un problema aun mayor: las entidades estatales entrenan personal que en definitiva se irá con el conocimiento al sector privado.

Además, no existen mas que guías genéricas (muchas de las cuales definen modelos que no son utilizables en la practica) para aplicación de cambios en administraciones tributarias, lo que genera que el conocimiento sea transferido casi exclusivamente por realizar las tareas de cambio. Esto es fácilmente observable ya que la implementación del cambio en administraciones tributarias no esta estandarizada, sino más bien se aplica un acercamiento empírico basado en las características de cada organización.

Se da el caso también de que – como indican los especialistas antes citados – en general existe una gerontocracia que no esta dispuesta a cambiar sus paradigmas. Lo que genera falta de compromiso, el cual es comunicado hacia los funcionarios de segunda línea y estos hacia los funcionarios de base. Como resultado, en general hay un rechazo bastante notorio al cambio dado que se ve como “una moda” – tal y como fue indicado por los funcionarios en las encuestas – o como algo impuesto – como fue indicado por los especialistas en la materia.

En la generalidad de los casos, esto está propiciado además de por la falta de compromiso, por la falta de una planificación estratégica y holística del cambio y por la inestabilidad relativa de los mandos superiores de las administraciones cuyo mandato en general es menor al tiempo necesario para estabilizar un cambio de paradigma.

Es interesante notar que si bien la teoría es clara en cuanto a las estrategias a tomar, esta difiere sustancialmente de la experiencia de los especialistas consultados y ciertamente de las impresiones recolectadas de los funcionarios de las administraciones tributarias. Esta aparente falta de coherencia entre los tres niveles, esta dada principalmente por el hecho de que – en general – los funcionarios

estatales tienen por motivación solamente mantener el estatus quo hasta su jubilación y los especialistas se ven forzados a introducir cambios en entornos muy hostiles en tiempos que no son necesariamente los requeridos para estabilizarlos, mientras que la teoría en general considera sólo las situaciones más benignas (las cuales no se dan en general en la vida real).

VI. CONCLUSIONES

En primer lugar es interesante notar que todas las fuentes apuntan a que la hipótesis de análisis es verdadera (recordemos que la misma establecía que “El cambio organizacional de las administraciones tributarias incluye no solo un factor tecnológico sino también un factor humano, el cual puede ser exteriorizado a través de la motivación de los funcionarios”) ya que todos coinciden en que la implementación del cambio no puede incluir solamente el factor tecnológico aisladamente.

Además es notable ver que tanto los funcionarios de las administraciones, como los especialistas y la teoría coinciden en que si bien los proyectos de reingeniería de procesos pueden ayudar a la aceptación del cambio por parte de los funcionarios de las administraciones tributarias, estos no pueden ser tomados en forma aislada por ellas, debiendo adoptar para ello un modelo holístico, incluyendo no solo la implementación de una ITAS sino además teniendo en cuenta el marco jurídico y de recursos humanos.

Asimismo, siguiendo la experiencia de los expertos entrevistados, un cambio paradigma por una reingeniería de procesos no tiene de por sí inercia propia para motivar un cambio estable en los funcionarios de una organización dado que: a) por un lado los funcionarios pueden verlo como la implantación de una moda, en vez de verlo como algo estable, b) en general ven una falta de comunicación que incrementa en forma considerable el rechazo al nuevo paradigma.

Esto, porque es – de acuerdo a lo indicado por los especialistas consultados – parte de la naturaleza humana tener rechazo hacia cambios de paradigma, mas aun si estos son en definitiva indefinidos. Sin embargo, se puede aclarar que existen algunos elementos que pueden mitigar sustancialmente este rechazo, fundamentalmente:

- Planificar sobre la base de un diagnóstico eficiente.
- Comunicar al personal los cambios a realizar
- Involucrar a los funcionarios desde el primero al último en el cambio y apoyar al cambio desde los estamentos superiores y políticos
- Plantear un plan de incentivos a aquellos que sean afectados.
- Contar con un “kernel” de funcionarios con pasión por el cambio propuesto.

Como resultado de todo lo anterior, es posible derivar una serie de principios generales que incluyen:

- El personal de la Administración Tributaria es un elemento clave en el proceso de cambio, el cual no puede ser pasado por alto en ningún caso.
- La tendencia general es hacia considerar que los cambios organizacionales deben ser vistos de forma conjunta, ya que si bien en periodos anteriores solo se le daba importancia a los cambios motivados en tecnologías de información, en la actualidad se ve el problema desde una perspectiva triple u holística: Recursos Humanos, cambios legislativos y sistematización.
- Un proceso de cambio cultural o paradigmático depende además del personal y los recursos informáticos de una planificación al detalle.
- Un proceso de cambio es un proceso que depende decisivamente del apoyo de la alta gerencia para su éxito, ya que sin su soporte, fracasará inexorablemente.
- Finalmente, un proceso de cambio debe tener a su disposición todos los recursos necesarios hasta que entre en régimen (es decir, que deje de ser un proyecto para ser parte integrante de la administración).

VII. BIBLIOGRAFÍA

- Asimov, I. (1958). *All the Troubles of the World*. New York: Super-Science Fiction.
- Crozier, M. (1989). *Estado Modesto, Estado Moderno (Estrategia para el cambio)*. (J. Ferreiro, Trans.) Paris: Fondo de Cultura Económica.
- Diep Diep, D. (19 de 12 de 2003). *Publicaciones y Multimedia*. Retrieved 08 de 05 de 2011 from Instituto de Investigaciones Jurídicas (UNAM): <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/derhum/cont/64/pr/pr24.pdf>
- Eggers, W. D., & O'Leary, J. (2009). *If We Can Put a Man on the Moon: Getting Big Things Done in Government* (1 edition ed.). Boston, Estados Unidos: Harvard Business School Press.
- Fernandez, S., & Rainey, H. G. (2006). Managing Successful Organizational Change in the Public Sector: An Agenda for Research and Practice. *Public Administration Review*, 66, 1.
- Frankl, V. (03 de 07 de 2004). *El Hombre en busca del Sentido*. (H. E. S.L., Ed.) Retrieved 26 de 03 de 2014 from <http://paginaspersonales.deusto.es/igomez/El%20hombre%20en%20busca%20de%20sentido.pdf>
- Gaarder, J. (1991). *El mundo de Sofía*. Madrid, España: Anaya.
- Grove, A. (2009). *What Detroit Can Learn From Silicon Valley* (JULY 13, 2009 ed.). (T. W. Post, Ed.) Washington, US: The Washington Post.
- Hernández Sampieri, R., Fernández-Collado, C., & Baptista Lucio, P. (2006). *Metodología de la Investigación* (Cuarta ed.). México DF, México: McGraw-Hill.
- Im, T. (2011). *Information Technology and Organizational Morphology: The Case of the Korean Central Government* (Vols. 71, issue 3). Seoul, Korea: Public Administration Review.
- Jensen, M., & Meckling, W. H. (31 de Agosto de 1994). *The Nature Of Man*. (U. d. Rochester, Ed.) Retrieved 26 de Marzo de 2014 from The Nature of Man: http://str403.mbatrack.rochester.edu/Jensen_and_Meckling__The_Nature_of_Man__01/Nature%20of%20Man.pdf
- Katzenbach, J. R., & Khan, Z. (2010). *Leading Outside the Lines: How to Mobilize the Informal Organization, Energize Your Team, and Get Better Results* (1 edition ed.). Boston, Estados Unidos: Jossey-Bass.
- Khun, T. S. (1962). *The Structure of Scientific Revolutions*. Chicago: Chicago Press.
- Mahoney, J., & Thelen, K. (2010). *Explaining Institutional Change (Ambiguity, Agency and Power)*. Cambridge: Cambridge University Press.
- McGregor, D. (1994). *El lado Humano de las Organizaciones*. Bogotá, Colombia: McGrall-Hill Interamericana.
- Weber, M. (1920). *El político y el científico*. Buenos Aires: elaleph.com.

Anexo I: Encuesta realizada a los funcionarios de las organizaciones tributarias

Sección 1. Acerca del entrevistado

1. Cual es su posición dentro de la organización?

- Jerárquico en áreas centrales o estratégicas
- No jerárquico en áreas centrales o estratégicas
- Jerárquico en áreas operativas
- No jerárquico en áreas operativas
- Jerárquico o no jerárquico en áreas auxiliares

2. Cual es su antigüedad dentro de la organización

- 1-5 años
- 5-15 años
- Más de 15 años

3. Cual es su nivel de estudios?

- Primario completo
- Secundario
- Carrera terciaria
- Universitario (no carreras económicas o derecho)
- Universitario (no carreras económicas o derecho)

- Post-grado

4. En cuantos años estaría en condición de jubilarse?

- 0-5 años
- 5-15 años
- Más de 15 años

5. Se jubilaría ni bien este habilitado para hacerlo?

- Si
- Estoy analizando opciones
- No

Sección 2: Cambio

1. Como fue su aproximación al cambio?

- Desde el principio
- Cada tanto alguien venia y me preguntaba que hacia en el día a día
- Fue un cambio “de un día al otro”

2. Existió algún ámbito donde explayar los problemas existentes en la metodología anterior, si fue así, considera que fueron escuchadas sus demandas, si esto fue así, fueron documentadas?

- Se escucharon demandas sobre problemas existentes y fueron documentadas
- Se escucharon demandas sobre problemas existentes pero no fueron

documentadas

- No se escucharon demandas de ningún tipo, aunque se intentó por todos los medios indicarlos
- No se escucharon demandas porque no hubo ninguna

3. Considera que se trató de generar una “cultura organizacional del cambio”?

- Si
- No estoy seguro de que eso exista
- No

4. Según su experiencia, como fue el entrenamiento o las sesiones de inducción al nuevo paradigma?

- Sobresaliente
- Bueno
- Insuficiente
- Inexistente

5. Cual cree que fue el detonante para el cambio de paradigma?

- Aumentar la eficiencia
- Eliminar problemas de la metodología anterior
- Sumarse a las últimas tendencias en materia de gestión (entrar "al primer mundo")
- Proveer mejores servicios a contribuyentes y terceras partes (como

contadores)

- No hubo un detonante.

6. Cual cree que es su rol en el cambio?

- Soy un “líder interno” y es mi deber que todo salga lo mejor posible
- Soy cauteloso con el cambio hasta saber si es exitoso o no
- Soy indiferente al cambio
- No necesito cambiar

7. Cual es su nivel de satisfacción con respecto al cambio efectuado?

- Es algo excelente!
- Esta bien
- Estoy muy decepcionado por el cambio

8. Como considera la aceptación del cambio en sus superiores?

- Alta
- Normal
- Indiferente
- Está en contra

9. Como considera la aceptación del cambio en sus subordinados?

- Alta

- Normal
- Indiferente
- Están en contra

10. Cuales son los elementos que – según usted – son indispensables para el cambio?

- Reingeniería de procesos y sistemas/Legislación y regulaciones internas/Personal
- Reingeniería de procesos y sistemas/Legislación y regulaciones internas
- Reingeniería de procesos y sistemas
- Personal
- Legislación y regulaciones internas

11. Cual es el peso que le otorgaría al personal en el cambio?

- Alto
- Medio
- Bajo
- No es necesario este componente para el cambio

12. Cuál es el peso que le otorgaría a la reingeniería de procesos y sistemas en el cambio?

- Alto
- Medio

- Bajo
- No es necesario este componente para el cambio

13. Cuál es el peso que le otorgaría a la Legislación y regulaciones internas en el cambio?

- Alto
- Medio
- Bajo
- No es necesario este componente para el cambio

14. Si tuviera que iniciar el proceso de cambio otra vez, lo haría?

- Si, aprendí mucho y no seria tan doloroso esta vez
- No estoy seguro de hacerlo de Nuevo
- Estoy seguro de que no quiero pasar por esto nunca más

Anexo II: Preguntas incluidas en las entrevistas a los especialistas en la materia.

1. 1. Identificación
 - 1.1. 1.1.Nombre y apellido
 - 1.2. 1.2.Experiencia previa relevante
2. ¿Cuáles son las principales fallas en la implementación de cambio organizacional en las organizaciones tributarias?
3. En su experiencia, ¿Cuál es la importancia de la motivación en los procesos de cambio en administraciones tributarias?
4. ¿Cuál es la relación entre la reingeniería de procesos en administraciones tributarias y la aceptación al cambio de paradigma de los funcionarios?
5. ¿Cuáles son las herramientas para predisponer favorablemente a los funcionarios de una administración a un cambio de paradigma? ¿Cuáles de ellas son las mas eficaces? ¿Hay alguna que refuerce la fidelización hacia el cambio de paradigma?
6. ¿Es un proceso de reingeniería suficiente por si mismo para motivar un cambio de paradigma?
7. En su opinión, ¿Es un cambio de paradigma en los procesos actuales de cambio algo tomado favorablemente por los funcionarios de la organización? ¿Por qué?
8. ¿Hay algo que podría ser realizado de una mejor forma para garantizar el éxito en el largo plazo de los cambios de paradigma?