



USAID
FROM THE AMERICAN PEOPLE



USAID LEADERSHIP IN PUBLIC FINANCIAL MANAGEMENT

**Directrices Detalladas para la Mejora de la Administración
Tributaria en América Latina y el Caribe
Capítulo 9. Investigaciones del Fraude**

Preparado por: Arturo Jacobs

Agosto 2013

Contrato Número: EEM-I-00-07-00005-00

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

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

Capítulo 9. Investigaciones del Fraude

Nombre del Programa:	USAID Leadership in Public Financial Management (LPFM)	
Oficina Patrocinadora:	USAID/LAC	
Número de Contrato:	EEM-I-00-07-00005-00	Orden de Trabajo: 11
Contratista:	Deloitte Consulting LLP	
Fecha de Publicación:	31 de agosto de 2013	

Autores

Arturo Jacobs
Experto en la Materia
USAID/LPFM
e-mail: arturoaj@aol.com

Descargo de responsabilidad

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

Tabla de Contenido

Lista de Siglas y Abreviaturas	4
RECONOCIMIENTOS:	5
Capítulo 9. Investigaciones del Fraude	6
9.1. Prácticas Líderes	6
9.1.1. Disposiciones Legales Requeridas	7
9.1.2. Calificaciones y Capacitación de Investigadores de Fraude	8
9.1.3. Implementando un Programa de Referencias de Fraude	9
9.1.4. Diseño Organizacional y Ubicación de Componentes para Investigaciones de Fraude	11
9.1.5. Función de la División de Servicios Legales	18
9.1.6. Relaciones con el Ministerio de Justicia, Agencias de Policía, y otros	18
9.2. Tendencias Comunes	19
9.2.1. Fraude Fiscal de Gran Contribuyente	19
9.2.2. Computarización	20
9.2.3. Investigación de Fraude Fiscal de Corrupción, Lavado de Dinero y el Narcotráfico	21
9.3. Madurez de la Administración Tributaria	22
9.4. América Latina y el Caribe	26
9.5. Puntos de Referencia Clave y Directrices	31
REFERENCIAS:	33

Lista de Siglas y Abreviaturas

Sigla	Definición
CCECC	Centro de Lucha contra Corrupción y los Delitos Económicos
CIAT	Centro Interamericano de Administraciones Tributarias
CITP	Programa de Entrenamiento para la Investigación Criminal
FLETC	Centro de Formación para la Aplicación de la Ley Federal (Estados Unidos)
ILEA	Academia Internacional para la Aplicación de la Ley
IRS	Servicio de Impuestos Internos (Estados Unidos)
IVA	Impuesto al Valor Agregado
LAC	Latinoamérica y el Caribe
OGC	Oficina de Grandes Contribuyentes

RECONOCIMIENTOS:

Varias personas contribuyeron a los borradores de este documento. Doug Pulse y Anton Kamenov que proporcionaron un esquema para el capítulo y comentaron los borradores. Esta ayuda es altamente apreciada. Los errores y las omisiones deben, por supuesto, ser atribuidos a los autores.

Capítulo 9. Investigaciones del Fraude

El término "fraude fiscal" se refiere a los casos relacionados con contribuyentes que conscientemente no reportan cantidades sustanciales de la base imponible y / o exageran sustancialmente las cantidades deducibles en sus declaraciones de impuestos para reducir fraudulentamente el pago de impuestos. "La evasión fiscal" se refiere a la falta premeditada de registrarse ante las autoridades fiscales, según lo requerido por la ley, o la falta de pago de los impuestos adeudados. El departamento o división de investigación de fraude de la administración tributaria investiga ambos tipos de violaciones.

El propósito de este capítulo es describir las investigaciones del fraude fiscal en las administraciones tributarias de todo el mundo y discutir la importancia que tiene el personal de investigación de fraudes fiscales para la promoción del cumplimiento voluntario de las leyes fiscales del país. Los siguientes aspectos de la investigación de fraudes se abordan en este capítulo:

- La misión principal y la organización de la función de la investigación del fraude;
- Las disposiciones legales clave para el trabajo eficaz en la investigación del fraude;
- Calificación del personal, la capacitación, y las diferencias entre las investigaciones de fraude y de auditoría;
- El papel de las funciones de recaudación y auditorías en la detección de un posible fraude y evasión fiscal y en el desarrollo de los casos de fraude en forma conjunta con el personal de investigación del fraude;
- La importancia de la comunicación con informantes como fuente de posibles casos de fraude / evasión de impuestos;
- El criterio que debe ser considerado en la selección de casos para la investigación de fraudes a gran escala, basada en las prácticas líderes internacionales;
- La importancia de la tecnología de la información para el desarrollo y la gestión de casos;
- La función del personal jurídico de la administración tributaria en investigaciones de fraude;
- Las relaciones entre los investigadores de fraude y la policía, y otros organismos encargados de hacer cumplir la ley, y los miembros del poder judicial ante el cual son procesados los casos de fraude y de evasión, y
- El papel de disuasión contra el fraude creado al difundir publicidad sobre las condenas, particularmente las que conllevan penas de prisión y / o multas sustanciales de fraude civil.

9.1. Prácticas Líderes

Por práctica líder internacional, la función de investigación de fraude es una parte integral de las "herramientas" de cumplimiento y ejecución de la administración tributaria, junto a la recaudación de cuentas de impuestos morosos, asegurando declaraciones atrasadas de impuestos, inspecciones fiscales y auditorías fiscales. En otras palabras, la investigación del fraude es una característica esencial en la estrategia de cumplimiento basada en riesgo impulsada por la administración tributaria. Los

Investigadores de fraude de impuestos son expertos financieros que investigan e identifican delitos financieros complejos cometidos por los contribuyentes.

La misión principal en la división de investigaciones de fraude es investigar, identificar, orientar, y recomendar el enjuiciamiento de los autores de fraude y evasión fiscal significativos. Los altamente capacitados y calificados investigadores de la división realizan investigaciones exhaustivas de casos de fraude y evasión fiscal, reúnen todas las evidencias necesarias, seleccionan y envían los casos considerados meritorios al personal jurídico de la administración tributaria para su revisión, y participan como peritos en los procesos judiciales en los casos en que el personal jurídico de la administración tributaria presente a los evasores o deudores fiscales para su enjuiciamiento. El enfoque de la división de investigación de fraudes está en la selección de los casos más graves, para que la administración tributaria pueda ejercer un castigo más severo, para su investigación y posible acusación. Si la administración tributaria tiene éxito, puede dar a conocer estos casos para que los contribuyentes puedan tener una comprensión clara del alto riesgo y las consecuencias en caso de incumplimiento.

Aunque la función de los auditores fiscales e investigadores de fraude pueden parecer similares, hay diferencias sustanciales. En efecto, los auditores fiscales utilizan conocimientos de contabilidad y negocios para examinar los registros financieros, transacciones, activos, etc., de esa forma detectar irregularidades cometidas por los contribuyentes. Las habilidades de los investigadores de fraude incluyen la contabilidad, pero los investigadores de fraude también dependen en gran medida de las técnicas de investigación, recopilación de información, el uso de métodos directos e indirectos de la prueba, y la detección y recopilación de pruebas para demostrar violación penal de las leyes fiscales.

9.1.1. Disposiciones Legales Requeridas

Para desalentar el fraude y la evasión fiscal, la legislación de un país primero debe contar con disposiciones con serias consecuencias por violaciones que incluyen sanciones civiles por fraudes sustanciales y posible encarcelamiento. En segundo lugar, las disposiciones legales deben conceder a los investigadores de fraude de poder suficiente para llevar a cabo sus investigaciones de manera eficaz y eficiente. Entre las disposiciones legales más importantes, ya discutidos en el Capítulo 3 están:

- Disposiciones que exigen que los bancos u otras entidades puedan proporcionar regularmente información sobre los pagos de los contribuyentes a la administración tributaria para comparar su coincidencia con el archivo maestro;
- Las disposiciones para las sanciones, incluida la posible pena de prisión, por el fraude y la evasión fiscal y la autoridad para publicitar las condenas y penas de prisión, y
- Disposiciones que dan autoridad administrativa al personal de cumplimiento de la administración tributaria para convocar legalmente a las personas y todos los documentos relacionados con los casos necesarios.

Para los investigadores de fraude, la autoridad legal administrativa para entregar citaciones o convocar a las personas y documentos y obligarlas a declarar y registrar todas las preguntas, es indispensable como instrumento de investigación. Los investigadores de fraude también requieren el uso de varios tipos de

equipos de investigación, incluidas las armas de fuego y la autoridad para entrar en los locales que contienen los libros y registros, o que se consideran pertinentes para su investigación.

Sin embargo, una de las disposiciones legales más importantes de los investigadores de fraude y evasión es la facultad de recurrir a pruebas indirectas para determinar el impuesto correcto cuando los libros y registros no están disponibles. La evidencia circunstancial permite al investigador de fraudes desarrollar tasaciones presuntas, que incluyen el tipo y naturaleza de las actividades del negocio de los contribuyentes, el análisis de las empresas en una situación similar, el movimiento de fondos a través de cuentas de los contribuyentes con un banco u otra institución financiera, la comparación de los gastos e ingresos de los contribuyentes, y otro tipo de información.

9.1.2. Calificaciones y Capacitación de Investigadores de Fraude

Para calificar como investigador de fraude en la administración tributaria, los candidatos deben ser obligados a tener un título de postgrado en contabilidad, o por lo menos alguna educación post-secundaria en contabilidad, ya que gran parte de su trabajo consiste en investigar y/o reconstruir registros financieros para demostrar que los contribuyentes han cometido delitos financieros. Los candidatos también deben tener una excelente salud física y condición física, ya que sus tareas incluyen trabajo riguroso que requiere resistencia física, trabajo encubierto y vigilancia. Los candidatos también deben contar con entrenamiento y calificación periódica en el uso adecuado de armas de fuego. En general, los cursos para la formación de investigadores de fraude incluyen los siguientes temas:

- Principios y técnicas de contabilidad;
- Aplicación de la legislación penal, normas de procedimiento penal, leyes constitucionales y legales pertinentes;
- Funciones de la administración tributaria y la jurisdicción del Ministerio de Finanzas y otros ministerios gubernamentales y sus subdivisiones;
- Las políticas de investigación y técnicas de investigación establecidas, como vigilancia encubierta e interrogatorios;
- El uso de equipos de investigación autorizados por estatutos, incluyendo armas de fuego;
- Aplicaciones informáticas pertinentes para ayudar en la realización de las investigaciones penales, recopilación de información, y actividades de desarrollo de casos;
- La recolección de información y la detección y obtención de pruebas;
- El uso de métodos directos e indirectos de la prueba;
- Redacción de informes de la investigación;
- Técnicas de interrogación;
- Leyes sobre lavado de dinero, y
- Banca Nacional e internacional.

Los objetivos del programa de capacitación son para dar al investigador de fraudes los conocimientos y una base para adquirir las habilidades necesarias para:

- Llevar a cabo entrevistas e interrogatorios de manera efectiva;

- Identificar, explorar y explotar oportunidades;
- Reconstruir libros y registros de datos incompletos;
- Analizar e interpretar datos disponibles;
- Preparar informes veraces, objetivos, completos y uniformes, concisos y lógicos, y
- Testificar en procesos judiciales, cuasi-judiciales o administrativos.

La capacitación de investigación de fraude es altamente especializada. Por muchos años, todos los nuevos investigadores de fraude del Servicio de Rentas Internas de EE.UU. (IRS) han asistido al Centro Federal de Formación en Aplicación de la Ley (FLETC) Programa de Entrenamiento de Investigación Criminal (CITP) - una organización de formación policial interinstitucional de 91 Agencias Federales. Los temas de capacitación incluyen entrevistas, vigilancia, manejo de casos penales, provisiones legales, técnicas físicas y acondicionamiento, entrenamiento táctico, armas de fuego, habilidades de manejo de vehículos, evidencia física y otros cursos que proporcionan los conocimientos básicos, destrezas y habilidades necesarias para el investigador federal criminal. El FLETC proporciona servicios a organismos internacionales encargados de hacer cumplir la ley, así, como a las divisiones de investigación de fraudes en Latinoamérica y el Caribe (LAC). De hecho, el FLETC tiene responsabilidades de supervisar y gestionar programas de las Academias de Derecho Internacional (ILEA) en Gaborone, Botsuana y Bangkok, Tailandia. El FLETC también apoya la capacitación en otras ILEAs, en Hungría y El Salvador.

9.1.3. Implementando un Programa de Referencias de Fraude

Una de las mejores fuentes de investigaciones sobre fraude, es la referencia de casos potenciales por parte de los auditores fiscales o funcionarios de recaudaciones. Muchos casos sospechosos de fraude se detectan al inicio con el uso de los conocimientos de contabilidad y recaudación durante el examen de los registros financieros, transacciones, etc., mientras se realizan auditorías de rutina o de otras actividades de cumplimiento.

Referencias de Fraude

Para desarrollar un programa robusto de referencias de fraude, el personal de recaudación y de auditoría deben estar entrenados para reconocer las llamadas "insignias de fraude"¹ en los casos que manejan. Los cursos sobre "insignias de fraude" en el aula y en el entrenamiento práctico, se centran en métodos indirectos, tales como la investigación de riqueza, activos de alto valor, y las transacciones de negocio observadas o descubiertas durante las actividades rutinarias de auditoría y de recaudación y no reflejadas en las declaraciones de impuestos, y otros métodos. Los casos de "Insignias de fraude" en el IVA o impuestos al consumo incluyen la naturaleza del negocio, tales como empresas que llevan a cabo un importante volumen de negocio en efectivo y contribuyentes que reclaman grandes y repetidos reembolsos. Es responsabilidad del personal de la oficina sede de investigación de fraude, coordinar con sus homólogos de auditoría, para desarrollar políticas y procedimientos internos para referir los casos de auditoría a la dirección de investigación de fraudes.

¹ "Insignias de fraude" son los hechos o circunstancias que indiquen la intención de obstaculizar o defraudar. Las Insignias de fraude pueden incluir gastos excesivos, falsos o fraudulentos, los ingresos no declarados, o devoluciones no declaradas.

Si durante una inspección fiscal de rutina u otra actividad de cumplimiento, un auditor de impuestos u otro funcionario oficial detecta "insignias de fraude", el oficial de cumplimiento deberá notificar de inmediato a su superior. Los hechos y circunstancias tienen que ser revisados nuevamente, con la participación de la administración, si en algún punto existe un indicio razonable de que existe fraude fiscal. Sin ir más lejos, en ese momento, el caso debe ser remitido a la división de investigación de fraude, cuyos investigadores están especialmente entrenados en las leyes penales y en las técnicas para llevar a cabo investigaciones penales. Auditores u otro personal de cumplimiento que continúan sus actividades más allá de este punto, a menudo sin saberlo, realizan acciones que perjudican posteriormente los casos penales del gobierno porque no están entrenados en las leyes penales y las técnicas de investigación criminal.

Un informe respecto a un delito se concluye por lo general cuando el auditor fiscal u otro oficial de cumplimiento demuestran la certeza de que existe "insignias de fraude" y su supervisor concurre. Este informe contiene un resumen revisado de los hechos y circunstancias, junto con todas las declaraciones de impuestos, anexos y documentación, listo para su aprobación por el supervisor y en última instancia, por el respectivo director de la división de auditoría, antes de ser enviado a la división de investigación de fraude y al director de inteligencia.

Comunicaciones de Informantes

La comunicaciones de informantes, es una fuente muy importante en la investigación de fraudes. Terceras personas, en particular compañeros de negocios antiguos o nuevos, contadores o cónyuges, tienen información "interna" que no es fácilmente evidente y/o conocimiento sobre el fraude fiscal o los planes de evasión y los detalles asociados. Incluso pueden tener registros/documentos que sustenten sus acusaciones. El personal de la sección de información y análisis debe desarrollar, publicar y mantener un programa de comunicación de informante eficaz. Por lo general, una línea telefónica directa se dedica a recibir comunicaciones de informantes y se ofrece una dirección especial para cualquier persona que desee presentar información sobre una evasión fiscal y posible fraude. El número de teléfono y la dirección son publicitados continuamente y ampliamente. El anonimato está garantizado, para aquellos que lo deseen. Además, se ofrece una recompensa, al informante, basada en la cantidad de impuestos, multas e intereses recuperados, según lo dispuesto por la ley.

Cuadro 9.1. Casos de informantes en los Estados Unidos

El Servicio de Impuestos Internos (IRS) en los Estados Unidos, por ley debe pagar a los informantes entre 15 y 30 por ciento de la cantidad de impuestos, multas e intereses cobrados, como resultado de la información que proporcionan. Un caso sobre un informante en los Estados Unidos en el año 2012 que recibió mucha publicidad en todo el mundo, fue en el que participo Bradley Birkenfeld, ex empleado de confianza en el banco suizo UBS. El Sr. Birkenfeld, proporcionó información valiosa al IRS sobre su antiguo empleador, el banco suizo UBS, con respecto a un esquema de fraude fiscal. Él recibió de la IRS un récord de \$104 millones de dólares de recompensa, después de que UBS pagara \$ 780 millones de dólares para resolver los cargos civiles por fraude, y entregar al IRS registros de los involucrados que participaron en el fraude fiscal. Otras instituciones financieras suizas, que anteriormente estaban bajo una jurisdicción de secreto bancario, tuvieron que entregar al IRS nombres y números de cuentas bancarias. Dado que las negociaciones con Suiza para la divulgación de información estaban en curso, el IRS implemento y difundido un "programa de divulgación voluntaria" de ingresos no declarados en los países denominados paraísos fiscales, lo que resulto en recaudaciones de \$ 5,5 mil millones de dólares entre 2009-20011, según diversos informes de prensa. Los medios también informaron que las recompensas otorgadas el año 2012 dieron lugar a una avalancha de llamadas de potenciales informantes al IRS.

El año 2012, los medios públicos informaron de dos premios pagados por el IRS, uno por \$38 millones de dólares y el otro \$2 millones de dólares entregados a los informantes anónimos. No se proporcionaron detalles sobre el premio de \$ 38 millones. Según lo informado por los medios de comunicación, el premio de \$2 millones de dólares era el tercer premio de siete cifras entregado al mismo informante, un funcionario alto de Wall-Street, que quiso permanecer en el anonimato.

9.1.4. Diseño Organizacional y Ubicación de Componentes para Investigaciones de Fraude

En las administraciones tributarias de gran tamaño, que cuentan con sedes regionales, y niveles de distrito/región, con un volumen considerable de casos potenciales, las indagaciones de fraude se llevan a cabo normalmente por los investigadores asignados a varias oficinas de distrito/región. En las administraciones fiscales medianas y pequeñas, con sólo una sede y oficinas de distrito/regionales, con una pequeña cantidad de casos de fraude, las investigaciones sobre fraude pueden estar centralizadas en una o dos oficinas principales de distrito/regionales, bajo un Director de Distrito, quien reporta al Director General Adjunto (Operaciones), como se discutió en el Capítulo 3. En varios países en vías de desarrollo, para la administración tributaria las funciones de investigación de fraude son relativamente nuevas, estas funciones las pueden realizar desde la oficina sede, con el Subdirector de Operaciones. De esta manera, los funcionarios superiores pueden monitorear las funciones de la investigación de fraude, ya que estas implican considerables poderes y puede ser un medio para la corrupción y el abuso.

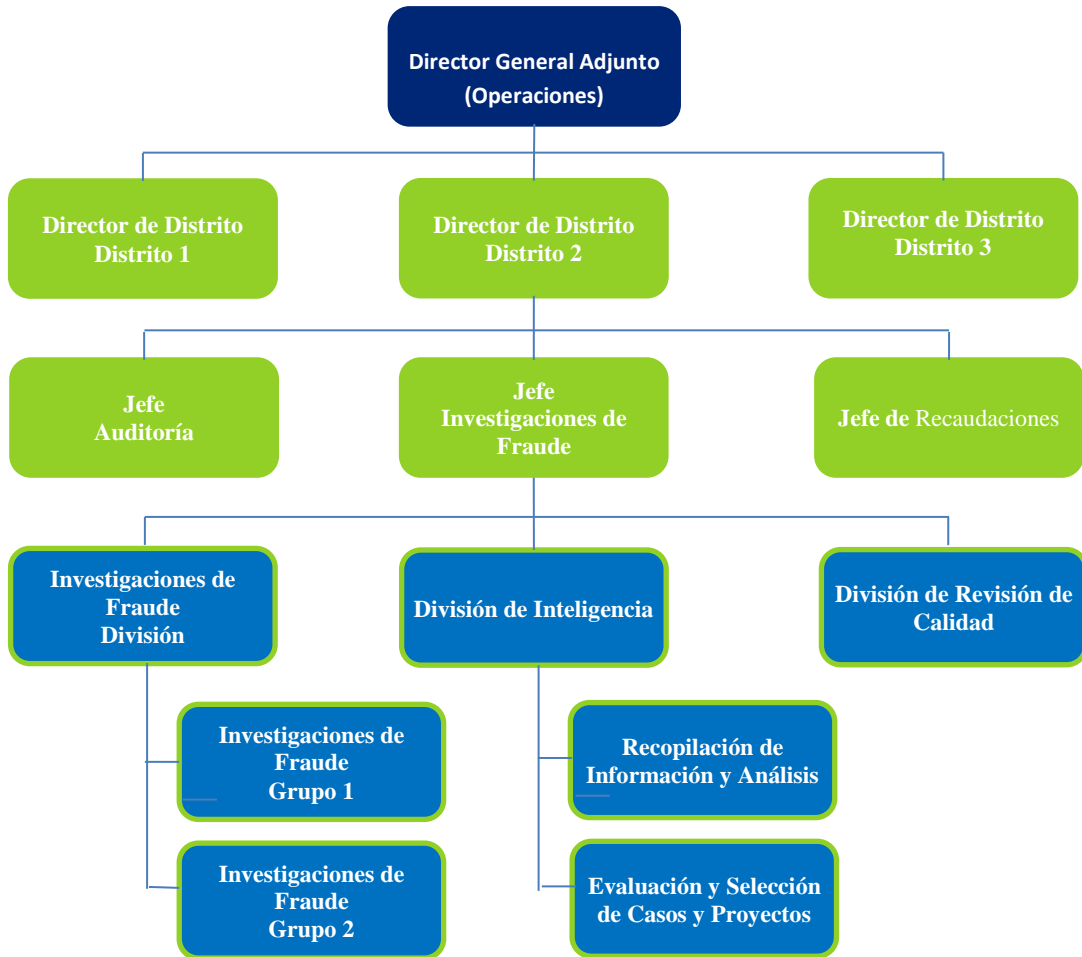
Como se discutió en el Capítulo 4, los roles normativo, de planificación, monitoreo y evaluación son funciones de la oficina sede; y el rol operativo de la región, del distrito y las oficinas locales, deben ser practicados. El personal de la división de investigación de fraude de la oficina sede debe realizar las siguientes funciones:

- Desarrollar un sistema de selección de proyecto/caso con un método uniforme para seleccionar los casos a ser investigados;
- Desarrollar trabajos anuales con objetivos en línea a los planes estratégicos;

- Establecer políticas, procedimientos y directrices para coordinar con la fiscalía en casos de enjuiciamiento;
- Monitorear y proporcionar orientación a la división de investigación de fraudes tributarios en las oficinas regionales;
- Desarrollar y mantener información con respecto a fraude y evasión de los contribuyentes, por sectores ocupacionales, comerciales y geográficos;
- Elaborar directrices y procedimientos para la remisión de información por parte de las funciones de recaudación y auditoría, de los potenciales casos de fraude;
- Elaborar directrices y procedimientos para la investigación en forma conjunta de los casos referidos por las funciones de auditoría y recaudación que fueron aceptadas para la investigación de fraude, y
- Coordinar con otras agencias de la ley a nivel nacional para la recolección de información sobre fraude y la evasión fiscal.

A nivel operativo en el campo, debe haber tres unidades organizacionales principales en la estructura funcional de la división de investigación de fraude: (1) inteligencia, (2) investigación, y (3) revisión de calidad. El papel de la unidad de inteligencia, será discutido en la siguiente sub-sección. El trabajo de la investigación de fraudes se explica por sí solo. El personal que realiza la revisión de la calidad de información, debe estar formado por investigadores altamente capacitados, calificados y con experiencia, que hagan la revisión de los casos investigados de fraude, para garantizar que se cumplen todas las normas de prueba antes de que estos casos se envíen a la Dirección de Servicios Jurídicos de la Administración Tributaria para su enjuiciamiento. El siguiente organigrama muestra la estructura y niveles de la oficina de distrito/regional.

Figura 9.1. Estructura típica de una división de investigación de fraudes en el campo



Rol de la División de Inteligencia

Los potenciales casos de fraude surgen principalmente de tres fuentes: Las comunicaciones de los informantes, las referencias de las funciones de auditoría y recaudación, y casos desarrollados a partir de la obtención de información. La división de inteligencia juega un papel clave en los tres escenarios. La referencia de los potenciales casos de fraude, que provienen de las divisiones de auditoría o de recaudación y de los informantes de terceros, se derivan a la división de inteligencia para su posterior análisis. La división de inteligencia proporciona una recomendación para la investigación a gran escala o una recomendación de suspensión en el caso que no se ajusta a los criterios y normas de selección. A través de su propia recopilación de información, complementada con la información compartida por el personal de la oficina sede, el servicio de inteligencia no sólo identifica y desarrolla los objetivos individuales de investigación, sino que también examina a grupos de contribuyentes para el análisis del potencial de cumplimiento. Hay dos secciones del personal que realizan el trabajo de la división de

inteligencia: (1) sección de información y análisis, y (2) evaluación de caso y selección, como se muestra en el organigrama anterior.

Funciones de la Sección de Análisis de la Información: La sección de análisis de la información de la división de inteligencia, es la responsable de recopilar y comparar los datos de todas las fuentes posibles para el análisis preliminar y la clasificación de los posibles casos a ser investigados comenzando con las declaraciones de impuestos, incluyendo casos referidos por el personal de auditoría y recaudaciones y por los informantes. Para hacer su trabajo con eficiencia, el personal de la sección debe tener acceso a los sistemas informáticos de la administración tributaria, que recogen con precisión la información de todos los pagos y obligaciones, bienes raíces y construcciones, impuestos, transacciones aduaneras, registros automotores, etc. Experiencias en muchos países que tienen la capacidad de hacer este tipo de consultas y comparar estos datos continuamente, revelan muchos casos de posible evasión fiscal o fraude. Por ejemplo, las auditorías de contribuyentes que pagan relativamente poco impuesto sobre la renta, pero son identificados en los sistemas informáticos como propietarios de varias empresas rentables y uno o más automóviles caros, a menudo revela inconsistencias considerables en los ingresos, que puede conducir a un juicio.

Para asegurar otros datos pertinentes a efectos comparativos, otra actividad de la sección de análisis de la información, puede incluir la digitalización de la información en los registros de industria y comercio, listas de la compañía eléctrica de usuarios de alto consumo, listas de pasaportes, datos sobre inscripción a asociaciones profesionales (médicos, abogados, etc.), publicaciones de anuncios de nuevos negocios, documentos de importación/exportación, y otras fuentes. Incluso el uso de fotografías aéreas para localizar mansiones o empresas no registradas puede ser explorado. Con estos ejercicios de comparación, el personal de la sección de análisis de la información desarrolla y analiza posibles casos de evasión o fraude para determinar cuáles investigaciones deberían abandonarse y cuales investigaciones deberían recomendarse para investigación a gran escala. Cualquier recomendación está completamente documentada.

Sin embargo, el cruce de información sólo puede ser eficaz con el almacenamiento preciso y completo de información sobre todos o la mayoría de los impuestos de cada contribuyente, lo cual es imposible de lograr con los sistemas manuales. Cuando los contribuyentes toman conciencia de que la autoridad fiscal tiene la posibilidad de cotejar la información con los sistemas informáticos, hay un impacto significativo y positivo en el control de la evasión fiscal.

Funciones de la Sección de Evaluación y Selección de Casos: El personal de la sección de evaluación y selección de casos se encarga de evaluar las referencias de la sección de análisis e información, y recomienda los casos que son para la investigación criminal, aquellos casos en que hay una fuerte probabilidad de que se tenga las pruebas necesarias para el enjuiciamiento, estas pruebas se pueden montar a través de medios de investigación. Los "criterios para la selección de casos" en la práctica líder internacional incluyen algunas de, si no es que todas, las siguientes consideraciones:

- El monto de la evasión fiscal;
- Cobertura geográfica y profesional amplia;

- Tipo de Industria;
- Flagrancia de la violación (demostrar intención, voluntariedad);
- Establecer un modelo penal en el tiempo;
- Notoriedad del contribuyente o de la empresa;
- Los conflictos con los demás;
- Nivel de educación del contribuyente y/o su presunto conocimiento de las leyes tributarias;
- Si el contribuyente se encuentra en una industria o área geográfica identificada en los planes estratégicos y/o anuales de trabajo donde el incumplimiento es particularmente elevado;
- Disponibilidad de registros o pruebas;
- Asociaciones de los contribuyentes involucrados, y
- Estilo de vida y/o riqueza.

Los casos seleccionados para la investigación de fraude deben tener cobertura tanto geográfica y profesional basada en el análisis del segmento de mercado. Mediante el análisis de las zonas geográficas del país y los grupos ocupacionales, el personal determina montos de incumplimiento mediante la comparación de la información de declaraciones (o la falta de declaraciones de impuestos presentadas) con otras formas de informaciones financieras. Una vez que el grupo se ha analizado, los pocos objetivos individuales con mayor potencial de enjuiciamiento penal son seleccionados para investigaciones a gran escala por los investigadores de fraude en la división de investigaciones. Los objetivos más prometedores siguen los procesos de desarrollo y selección descritos anteriormente.

Un investigador de fraudes con la evaluación de su caso y la selección de sección escribe en última instancia un informe de inteligencia para la referencia del caso y para recomendar una investigación a gran escala, o un informe de abstinencia penal para cerrar declaraciones o hacer referencia a la auditoría o la función de recaudación si todavía hay consecuencias fiscales civiles. Los informes de Inteligencia referidos que recomiendan investigaciones a gran escala son revisados por el director de la división de inteligencia y de ser aprobada, se remitirá a la división de investigaciones para la asignación a los investigadores de fraude.

Desarrollo del Caso de Investigación de Fraude

Si la fase de desarrollo indica que no existe suficiente posibilidad de enjuiciamiento criminal, el investigador de fraudes apropiado escribirá un informe de abstinencia criminal esbozando las razones para la suspensión. La investigación, después de la aprobación por el director de la división de inteligencia y el director de la división de investigaciones de fraude, se cierra y se remite de nuevo a las funciones de auditoría o de recaudación, junto con el informe de la abstinencia criminal, para la resolución de los asuntos civiles (por ejemplo, liquidación de impuestos adicionales, intereses, multas). Como la persona responsable de las relaciones inter-divisionales, el director de la división revisa el rechazo de los casos referidos para asegurarse que el rechazo es la decisión correcta. La referencia de casos es una fuente muy importante de casos de fraude y la futura referencia de casos debe de ser promovida. Si se rechazan casos potencialmente buenos de fraude, las relaciones inter-divisionales se verán afectadas negativamente. Por otro lado, si son rechazadas demasiadas referencias por una causa justa, el director de la división de investigaciones de fraude es requerido para ofrecer asistencia a sus

contrapartes de auditoría y recaudación con cursos de actualización sobre "insignias de fraude" para los auditores y personal de cumplimiento.

Si la fase de desarrollo indica potencial suficiente para un enjuiciamiento penal, el investigador de fraudes prepara un informe de inteligencia, esboza los resultados de los esfuerzos de desarrollo del caso y la recomendación de una investigación a gran escala. Después de la revisión por el director de la división de la inteligencia el caso se transfiere a la división de investigación de fraudes para la asignación de un investigador de fraudes.

Los casos de impuesto sobre la renta recomendados para la investigación a gran escala, pueden incluir aquellos casos en que los métodos indirectos han mostrado cambios sustanciales en el patrimonio del contribuyente durante los últimos tres años; el total de gastos excede sustancialmente los ingresos brutos de los últimos dos años; existen fuentes de ingresos sin identificar, como se alega en la comunicación de un informante; la calidad y la exactitud de los libros y registros del contribuyente son pobres; la actividad principal del contribuyentes está basada en dinero en efectivo; o una combinación de todo lo anterior. Los casos del IVA recomendados para investigación a gran escala pueden incluir a contribuyentes con demandas inesperadamente grandes o frecuentes de reembolsos, grandes deficiencias en auditorías anteriores, negocios en dinero efectivo, industrias de servicios, o negocios con una baja proporción de impuesto de entrada contra salida, tales como restaurantes; la comunicaciones de informantes; historia de declaración fuera de plazo y la morosidad, o la combinación de todo lo anterior.

Funciones de la División de Investigación de Fraudes

Cuando se abre una investigación a gran escala, el auditor fiscal o funcionario de recaudación que refirió el caso se incluye automáticamente como parte de la investigación. Adicionalmente, el auditor fiscal o el oficial de recaudación se mantiene involucrado en la examinación del contribuyente a efectos de liquidación civil - la liquidación y recaudación de impuestos adicionales, multas e intereses - mucho después de que los aspectos penales del caso - se han completado.

Al principio de toda investigación penal – ya sea que el origen de la referencia es un caso de auditoría, un caso de recaudación, comunicación de un informante, o la recopilación de información por parte de la rama de la inteligencia - el contribuyente y/o su representante es contactado por el investigador de fraudes y asesores de la investigación y se le comunica acerca de la apertura de la investigación. Se solicita la cooperación en forma de testimonios y documentación. Al concluir la fase de investigación, también se invita al contribuyente y/o su representante a una conferencia de clausura de investigación (una reunión), donde se resume el caso y la recomendación. En esta reunión, el contribuyente tiene la oportunidad de presentar cualquier información final o testimonio antes de presentar el caso para su enjuiciamiento o la resolución final.

La combinación de opciones y herramientas que se utilizan para reconstruir la base imponible del contribuyente se conocen como métodos indirectos, y generalmente se dividen en las siguientes seis categorías:

1. **Transacciones en efectivo** – los gastos en efectivo correspondientes a los ingresos en efectivo. También conocido como método de la cuenta "T", este es el más simple de los métodos indirectos. Por lo general se le realiza como una prueba rápida de la razonabilidad de los ingresos declarados.
2. **Origen y aplicación de fondos** – un cálculo más avanzado del método anterior. La clave es la capacidad del investigador de fraude o auditor de rastrear el uso del dinero del contribuyente. Esto requiere de habilidades de investigación y de análisis para identificar, corroborar y documentar cada gasto.
3. **Patrimonio neto** – compara el aumento del patrimonio neto del contribuyente año a año. Este método requiere examinar más de un año fiscal consecutivo.
4. **Depósito bancario** – monitorea el flujo de fondos a través de cuentas bancarias. Este método sólo es aplicable si los ingresos y los gastos del contribuyente se tramitan principalmente a través de las cuentas bancarias.
5. **Cálculo de porcentaje** – la determinación de los ingresos brutos mediante porcentajes o proporciones consideradas típicas para el negocio o el elemento que se inspecciona.
6. **Margen de ganancia/ unidad de volumen** – una estimación de los ingresos brutos sobre la base de transacciones específicas del negocio y el volumen normal y los precios medios de los productos o servicios vendidos. Generalmente, este método es el más difícil de refutar por el contribuyente.

Los métodos indirectos, realizados correctamente han sido reconocidos por los tribunales en países desarrollados en todo el mundo, como tasaciones jurídicas sostenibles por parte de funcionarios de la administración tributaria, en los que el contribuyente tiene pocos o ningún registro o se niega a cooperar con las autoridades fiscales. Las tasaciones utilizando métodos indirectos se han mantenido como prueba admisible, no sólo en los procedimientos judiciales civiles, sino también como prueba del fraude y la evasión en los procesos penales.

Cierre de Investigaciones de Fraude

Una vez que todos los hechos y circunstancias del delito fiscal han sido totalmente documentados, es responsabilidad del investigador de fraudes asignado el preparar el informe final de la investigación que resume la evidencia. El informe incluirá, por ejemplo, la identificación, localización, fuentes y cuantía de los ingresos no declarados descubiertos durante la investigación, la ubicación y la descripción legal del inmueble adquirido con dinero efectivo a precios que superan en gran medida los ingresos brutos reportados a efectos fiscales, y artículos similares. Al concluir la investigación, el director de la rama de investigación, el personal de revisión de la calidad, y el director de la división de investigación de fraude realizará revisiones formales del informe de investigación de fraude, con exposiciones relacionadas, antes de su presentación para la revisión de los asesores legales. A pesar de que el investigador de fraudes participa en las diligencias prejudiciales, el director de la división de investigación de fraude es el representante oficial de la división de la Dirección de Servicios Jurídicos y por lo tanto debe estar familiarizado con los aspectos técnicos del caso.

Como es evidente en todos los pasos anteriores, las investigaciones de fraude consumen una gran cantidad de recursos. Por lo tanto, sólo los casos más graves que tienen la posibilidad de enjuiciamiento, condena y publicidad deben ser seleccionados para la investigación, y así servir como ejemplos claros de las consecuencias para todos los contribuyentes dejándoles saber que efectivamente existen consecuencias serias en caso de incumplimiento.

9.1.5. Función de la División de Servicios Legales

El personal de los servicios jurídicos de la administración tributaria está involucrado en el proceso de investigación, en el proceso de revisiones judiciales de los casos en curso con investigadores asignados al menos trimestralmente. Al concluir la investigación, el personal legal debe realizar un examen jurídico formal en profundidad del informe final de la investigación y exposiciones relacionadas. La División de Servicios Jurídicos presentará un breve informe por escrito al Director General Adjunto (Operaciones), relativo a la revisión y recomendaciones legales para su enjuiciamiento. Si el Director General Adjunto (Operaciones) está de acuerdo, el caso será remitido al Director General para su revisión y aprobación. Si es aprobado, el Director General remite el caso a la jurisdicción de la unidad de litigios de la división de servicios legales de la administración tributaria.

Las principales responsabilidades de los abogados de la sección de litigios penales son:

- Preparar los informes jurídicos definitivos para los casos que involucren a litigios penales, con la asistencia de los miembros del personal de la unidad de servicios de asesoramiento que ya parte de la investigación;
- Proporcionar apoyo legal durante los procedimientos judiciales para los casos penales de la administración tributaria en las sedes judiciales del Ministerio de Justicia, y
- Servir de enlace con sus homólogos del Ministerio de Justicia, Ministerio de Seguridad Nacional, la agencia nacional de policía y otros funcionarios nacionales que participan en la acción penal pública en todos los aspectos de las tareas que requieren un litigio penal.

9.1.6. Relaciones con el Ministerio de Justicia, Agencias de Policía, y otros

Los investigadores de fraude, auditores y otro personal de cumplimiento que participan en el desarrollo y la investigación de los casos, sirven como peritos en los procedimientos judiciales según lo requieran los abogados de la sección de litigios penales. Es importante que los representantes de la función de investigación de fraude y el personal de servicios legales demuestren altos niveles de cortesía, profesionalismo y experiencia en dichas ocasiones. De hecho, es responsabilidad de todo el personal especialmente el personal de alto nivel de la división de investigación de fraude, desarrollar y mantener relaciones positivas con el poder judicial y otros funcionarios del Ministerio involucrados en los casos de enjuiciamiento del fraude fiscal y la evasión. La coordinación y colaboración con estos funcionarios es esencial para asegurar que todos los casos de impuestos a que se refiere el enjuiciamiento se manejen eficaz y oportunamente. En el esfuerzo para desarrollar relaciones positivas, en algunos casos, la administración tributaria es capaz de ofrecer y proporcionar capacitación en legislación fiscal y otros servicios a los jueces y otros funcionarios del Ministerio.

Hay otras instituciones públicas con las que la función de investigación de fraude debe desarrollar y mantener relaciones positivas. Por ejemplo, los organismos nacionales y locales de policía. En algunos casos, cuando la información citada acerca del contribuyente y/o su representante no es presentada, los investigadores de fraude pueden ser obligados a entrar en los locales de negocio para incautar documentos, equipos de computación y otros materiales necesarios para la investigación en curso. En estos casos, la presencia y colaboración de agentes de la policía a menudo es necesaria. En ocasiones, los investigadores de fraude que estén autorizados a portar armas de fuego, están obligados a contribuir a la protección de los auditores y otros oficiales de cumplimiento, en los casos en que existe la amenaza o el riesgo de agresión. A menudo, la presencia y colaboración de los agentes de policía también se busca en estos casos. En algunos países, los investigadores de fraude y la policía colaboran para llevar a cabo búsquedas periódicas de vehículos, pruebas o de contrabando en puestos de control en las carreteras, autopistas y ferrocarriles en los casos que involucran a conocidas o posibles violaciones de las leyes, incluidas las leyes de impuestos.

Además, muchos países están estableciendo leyes policiales con amplia facultad para prevenir, investigar y perseguir "delitos económicos", tales como la corrupción, el lavado de dinero, e incluso la financiación del terrorismo. Por ejemplo, el Centro de Lucha contra los Delitos Económicos y Corrupción (CCECC), establecido recientemente en Moldavia, es una entidad de aplicación de la ley dirigido principalmente a la detección e investigación de delitos económicos, como la evasión de impuestos. Hace muy poco, una institución similar se estableció en Jordania.

En general se acepta que, en muchos países los distintos organismos gubernamentales que participan de una manera u otra contra el fraude fiscal y la evasión por lo general tienen dificultades para comunicarse y coordinar, y muchas veces ni siquiera tienen interés en el conflicto. Este es un problema internacional que debe ser resuelto a través de la colaboración forzosa. Es esencial que la división de investigación de fraude de la administración tributaria, tome la iniciativa de forma regular en ejercitar estas partes con el fin de compartir intereses comunes y los problemas relacionados con la legislación, el trabajo de procesamiento, procedimientos comunes, autoridades superpuestas, intercambio de información, etc. Después todo, una de las diferencias importantes entre la investigación de fraude y otros componentes de cumplimiento fiscal de la administración tributaria es que los resultados finales de los enjuiciamientos, condenas y multas dependen de una gran medida de organismos gubernamentales que trabajan en conjunto para lograr un alto grado de cumplimiento voluntario de las leyes tributarias del país e ingresos fiscales más altos.

9.2. Tendencias Comunes

9.2.1. Fraude Fiscal de Gran Contribuyente

Parece que hay una percepción general en las administraciones tributarias de varios países en desarrollo, que el fraude fiscal no debería ser una preocupación importante con los grandes contribuyentes, ya que siempre tienen un control eficaz contable, asistencia legal especializada, prácticas de gestión sólidas y auditorías internas y externas, independientes. La experiencia demuestra lo contrario. Expertos internacionales en administración tributaria en el ámbito del fraude fiscal y la

evasión, señalan rápidamente que algunas grandes empresas emplean con frecuencia juristas fiscales, auditores calificados y expertos en tecnología de la información para evitar el pago de impuestos. A menudo estas empresas crean intencionalmente sistemas complejos de contabilidad y transacciones de manera que resulta difícil, si no imposible, para los auditores menos perfeccionados y los investigadores detectar la evasión de impuestos. Por ejemplo, los precios de transferencia² generan cuestiones que son muy difíciles de desentrañar.

La automatización global de las empresas ha generado enormes oportunidades para que las empresas puedan ocultar transacciones financieras. Sin lugar a dudas, las administraciones tributarias deben desarrollar estrategias para combatir la evasión fiscal internacional. Las administraciones tributarias de todo el mundo, ahora entrenan a sus auditores de casos importantes e investigadores de casos de fraude en cursos de especialización del sector, como las telecomunicaciones, la banca, la energía y la minería, para poder desempeñarse eficazmente en el amplio mundo empresarial.

Cuadro 9.2. El caso Enron

En el ámbito internacional, muchas grandes empresas han participado en esquemas de evasión fiscal de varios millones de dólares. La corporación Enron, la séptima corporación más grande de EE.UU. en el año 2000, es un ejemplo de esta tendencia. Más de 30 personas fueron acusadas de diversos delitos, como resultado de sus prácticas comerciales ilegales. Más de 20 personas, entre ellas el presidente y director financiero de Enron, fueron condenados o se declararon culpables de fraude, conspiración y otros delitos. Arthur Andersen, una firma contable reconocida y proveedora de servicios contables de Enron, fue objeto de investigación por su papel en el colapso de Enron y recibió una condena por obstrucción a la justicia en 2001.

9.2.2. Computarización

Los grandes contribuyentes no son los únicos que utilizan la tecnología. Estimaciones internacionales sugieren que el 70 por ciento a 80 por ciento de los contribuyentes usan computadoras para documentar y almacenar los datos financieros, en vez de ser mantenidos en libros manuales. Los funcionarios de la administración tributaria, que buscan recuperar la información crítica financiera para su auditoría o trabajo de investigación, se enfrentan a retos difíciles. El empleo de programadores calificados por algunos involucrados en fraude y mecanismos de evasión para crear programas diseñados para ocultar y en algunos casos destruir la información cuando una persona extraña intenta acceder a sus computadoras o redes, agrava el problema.

Hay una fuerte tendencia en las administraciones tributarias de los países desarrollados para contratar y formar expertos en informática forense, les proporcionan equipos para extracción de datos forenses, y les permiten clonar discos duros, recuperar los datos contables necesarios, y analizar dicha información. Esto ocurre especialmente si las autoridades fiscales están de acuerdo en investigar empresas importantes para demostrar la evasión fiscal, al recrear la información crítica para la presentación de pruebas ante los tribunales.

² Los precios de transferencia es la práctica por la que las divisiones de una empresa establecen entre sí los precios de las transacciones. Estas transacciones pueden ser entre una empresa matriz y una filial, o dos empresas controladas por una compañía corporativa común.

Muchos países desarrollados ahora utilizan técnicas automatizadas basadas en el riesgo para seleccionar aquellos contribuyentes para los casos de auditoría que tienen mayor probabilidad para producir tasaciones de auditoría. La división de recaudación también está adoptando fórmulas computarizadas para la selección e ingreso por prioridad de los casos de riesgo más altos. La última tendencia es que la división de investigación de fraude también diseñe sistemas informáticos para la selección de casos, con el aporte de numerosas bases de datos internas y externas. El resultado de estos sistemas, con aplicación de los coeficientes automatizados y fórmulas matemáticas, se dirige a los casos de alto potencial de fraude, de los cuales, los que tienen mayor potencial son seleccionados para la investigación. El resto de los casos, que siempre constituye la mayoría, no cumplen con las normas de selección de casos, pero pueden revelar violaciones fiscales civiles, en cuyo caso son remitidas a una auditoría o las divisiones de recaudación para tomar la acción necesaria.

Agregar personal especializado en tecnología de la información a la división de investigación de fraudes tradicionales es una tendencia reciente en las administraciones tributarias de todo el mundo. Este personal ayudará a desarrollar sistemas informáticos únicos contra el fraude y la evasión, como sistemas de seguimiento de casos automatizados y sistemas automatizados de gestión de la información, y ayudaran en la investigación de casos que involucran incautación de computadoras y análisis forense. El personal de tecnología de la información se coloca generalmente en la división de inteligencia y/o como personal a la cabeza de la división de investigación de fraude para servir a todas las funciones de investigación de fraudes.

9.2.3. Investigación de Fraude Fiscal de Corrupción, Lavado de Dinero y el Narcotráfico

En colaboración con los organismos de control de drogas en varios países, la función de investigación de fraudes de muchas administraciones tributarias han estado dedicando mucho tiempo y esfuerzo en los últimos años al fraude y evasión y las implicaciones del narcotráfico. Aunque la administración fiscal no hace cumplir las leyes sobre drogas, las enormes ganancias libres de impuestos de quienes se dedican a estas actividades ilegales están definitivamente en el marco de la competencia de la administración tributaria. A través de pruebas circunstanciales y los métodos indirectos, los investigadores de fraude de algunas administraciones tributarias han sido capaces de demostrar el fraude fiscal y la evasión de grandes sumas de dinero por los narcotraficantes y se han incautado cantidades impresionantes de dinero en efectivo y bienes de valor, en muchas ocasiones a través de liquidaciones de impuestos presuntos.

No obstante, los casos de narcotráfico consumen mucho tiempo y requieren de amplias actividades de vigilancia, actividades conjuntas con otros organismos encargados de hacer cumplir la ley, y los desafíos en materia de prueba en los procedimientos judiciales. Mientras que la publicidad de los juicios, condenas, los fondos y los bienes incautados por la administración tributaria son valiosos, los contribuyentes no asocian estos casos, con las consecuencias del incumplimiento de las leyes fiscales que es uno de los principales objetivos de las investigaciones de fraude. Por lo tanto, para evitar tomar demasiado tiempo de las principales misiones del fraude y la evasión fiscal, el número de casos de tráfico de narcóticos seleccionados y actuales en un momento dado debería ser pequeño.

9.3. Madurez de la Administración Tributaria

A continuación se describen los niveles de madurez de las administraciones tributarias en relación con la investigación del fraude y la evasión fiscal.

Investigaciones de Fraude: Nivel de Madurez 1

Palabra clave: "Ausente"

- Leyes fiscales independientes en el país para los distintos tipos de impuestos o bien no tienen disposiciones para los delitos fiscales o tienen solamente vagas disposiciones sobre sanciones civiles por fraude y evasión fiscal.
- No existen disposiciones en las leyes fiscales que exijan a las instituciones financieras y de otro tipo presentar un informe a la administración fiscal en cualquiera de los distintos pagos efectuados por los contribuyentes a través de estas instituciones, el dar a los funcionarios fiscales la autoridad para citar o convocar a las personas o documentos o el uso circunstancial de pruebas para la tasación presunta para determinar impuestos no declarados.
- El Ministerio de Justicia está a cargo de investigar y perseguir todos los delitos económicos, carece de personal suficiente, no tiene la capacidad para hablar de impuestos, y rara vez se ocupa incluso de las violaciones civiles por fraude que se refiere directamente a ellos por informantes.
- Sin autoridad legal, un componente de investigación de fraude está totalmente ausente de cualquiera de las estructuras orgánicas de las distintas administraciones tributarias.
- Las diversas administraciones tributarias están en el negocio de recoger tantos ingresos como sea posible y no están interesadas en la toma de ejemplos a los evasores de impuestos para la gran cantidad de impuestos, multas e intereses cobrados a los mismos.
- No hay coordinación entre las distintas administraciones tributarias, cada administración tributaria es pasiva en el desarrollo de relaciones positivas con otras instituciones involucradas con las autoridades.

Investigaciones de Fraude: Nivel de Madurez 2

Palabra clave: "Socio menor"

- Leyes fiscales independientes en el país para los diferentes tipos de impuestos tienen algunas provisiones de fraude y evasión fiscal, en particular para el Impuesto al Valor Agregado (IVA) – Sanciones civiles por fraude, especialmente para violaciones repetidas, e incluso encarcelamiento para los delincuentes reincidentes graves – que dan autoridad limitada para los administradores tributarios para investigar el fraude y la evasión fiscal.
- Existe una administración tributaria para todos los impuestos, y las divisiones de auditoría y recaudaciones en la estructura organizativa tienen un socio menor – un pequeño componente de investigación de fraudes en las sedes de reportes al Director General, que consta de un

supervisor de alguna manera aislado, del personal administrativo, pocos investigadores, y el uso de tecnologías de la información es marginal.

- Los investigadores de fraude y sus supervisores en la nueva unidad son antiguos auditores experimentados, pero la mayoría no tienen educación de posgrado en contabilidad, no tienen entrenamiento especial sobre investigación de fraude y no son expertos en las competencias básicas que se requieren para llevar a cabo la investigación profesional sobre fraude fiscal, como los métodos indirectos, técnicas de investigación, los requisitos en materia de prueba, etc.
- En virtud de las leyes fiscales los investigadores de fraude tienen autoridad limitada para citar y convocar las personas o documentos y recurrir a pruebas indirectas para las tasaciones presuntas para determinar impuestos no declarados, sobre todo en el marco legal del IVA, y tienen acceso limitado a la información financiera de los contribuyentes de terceros.
- Los investigadores de fraude se concentran totalmente en los casos de fraude y de evasión del IVA por los pequeños y unos pocos medianos contribuyentes, que son mucho más fáciles de determinar y demostrar que los casos de fraude de impuesto sobre la renta y evasión de impuestos. Los investigadores seleccionan estos casos de forma manual, y no hay criterios definidos para la selección de los casos ni del IVA ni de impuestos sobre la renta, no existen manuales escritos, políticas o procedimientos de investigación desarrolladas por la sede.
- Fraude al IVA y los casos de evasión tienen éxito en la producción de los ingresos procedentes de sanciones civiles por fraude, incluyendo importantes beneficios por repetición de segunda y tercera vez de los delincuentes, pero nadie ha sido condenado a prisión por fraude o evasión fiscal.
- El personal de Servicios legales de la Administración Tributaria tiene una participación mínima en la revisión del fraude fiscal, finalizado el caso de evasión, excepto en los casos en que el contribuyente no está de acuerdo con las conclusiones de los investigadores.
- Existe un programa informal de referencia verbal de fraude para el personal de auditoría y recaudación, el cual tiene muy poco éxito.
- La mayor parte de los casos seleccionados para la investigación a gran escala por la división de investigación de fraude provienen de comunicaciones informales de informantes recibidas a lo largo de la administración tributaria, de los cuales sólo algunos son enviados a la unidad de investigación de fraude. Otros son referidos erróneamente directo a la división de auditoría, o se ignoran.
- El personal de investigación de fraude tiene buenas relaciones con la administración aduanera y los organismos policiales, pero no está haciendo ningún esfuerzo para cultivar relaciones positivas con el poder judicial o el Ministerio de Justicia.

Investigaciones de Fraude: Nivel de Madurez 3

Palabra clave: "Socio"

- El código tributario del país o código de procedimiento tributario tiene provisiones y sanciones firmes sobre fraude y evasión fiscal incluidas las sanciones civiles por fraude sustancial y posible encarcelamiento.

- El marco legal establece una estructura organizativa funcional para una única administración fiscal, incluido un componente de investigación de fraude, y le da autoridad específica a la administración fiscal para investigar el fraude y evasión fiscal.
- El componente de investigación de fraude de la administración tributaria es ahora un socio y una parte integral de la "caja de herramientas", para el cumplimiento y ejecución, junto con la auditoría y recaudación.
- Las función de investigaciones de fraude en la sede y las divisiones de distrito/regionales son organizadas y realizan según la práctica líder a nivel internacional, con inteligencia, investigaciones, y las divisiones de revisión de calidad, y todas están equipadas con equipos y sistemas de informatización bastante moderno.
- Los investigadores de fraude y sus supervisores, en su mayoría antiguos y con experiencia, tienen títulos de enseñanza superior en contabilidad y la mayoría, a excepción de los contratados en los últimos dos o tres años, han asistido a un curso de formación de investigación criminal diseñado localmente y tienen las habilidades adecuadas en la aplicación de métodos indirectos, técnicas de investigación, requisitos probatorios, etc.
- Según la ley, los investigadores de fraude tienen plena autoridad para citar y convocar a personas o documentos y recurrir a pruebas indirectas para las tasaciones presuntas, para determinar impuestos no declarados. Los investigadores también tienen acceso a la información financiera de los contribuyentes, dentro de los documentos recibidos periódicamente de las instituciones financieras y otras personas, y un buen equipo de informática y los sistemas computarizados de datos coincidentes.
- Un programa escrito formal de fraude de referencia diseñado para las divisiones de auditoría y cobro, produce muy buenos casos aceptados para la investigación a gran escala. No obstante, muchos otros casos referidos son rechazados, ya que el trabajo en cuestiones civiles por parte del personal de auditoría o la recaudación, no cuentan con la formación como indicadores clave de fraude, y compromete la investigación.
- Un programa de comunicación de información bien diseñado y administrado, gestionado por el personal de inteligencia de la función de investigación de fraude, da casos para la acusación de fraude notables, incluidas las condenas y penas de prisión que son ampliamente publicitados.
- Con la definición de los criterios para la selección manual de los casos y las políticas y manuales de procedimientos para la investigación de casos, los investigadores de fraude pueden procesar con éxito a medianos y grandes contribuyentes por fraude de Impuesto al Valor Agregado (IVA) y evasión, lo que lleva a condenas y penas de prisión que son ampliamente publicitadas.
- Aunque en menor número, hay éxitos con procesar por fraude a los contribuyentes medianos por fraude y evasión de impuestos sobre la renta individual y de sociedades, incluyendo condenas y penas de prisión que son ampliamente publicitadas. Sin embargo, los investigadores no han elaborado casos similares contra los grandes contribuyentes.
- El personal de servicios jurídicos de la administración tributaria tiene plena participación en los casos de fraude y evasión de impuestos durante la fase de investigación y también después de su finalización.

- El personal de investigación de fraude tiene una buena relación con el Ministerio de Justicia, la judicatura, la administración aduanera y los organismos policiales, y participa activamente con otros organismos en algunas importantes investigaciones de delitos económicos, incluido el tráfico de drogas. Ocasionalmente, existe confusión sobre la jurisdicción.

Investigaciones de Fraude: Nivel de Madurez 4

Palabra clave: "Socio clave"

- El código tributario del país o código de procedimiento tributario tiene provisiones y sanciones firmes sobre fraude y evasión fiscal incluidas las sanciones civiles por fraude sustancial y posible encarcelamiento.
- El marco legal establece una estructura organizativa funcional para una única administración fiscal, incluido un componente de investigación de fraude, y le da autoridad específica a la administración fiscal para investigar el fraude y evasión fiscal.
- Durante varios años, el componente de investigación de fraude de la administración tributaria ha sido un socio pleno y un componente integral en el cumplimiento y aplicación de la "caja de herramientas", junto con la auditoría y recolecciones. De hecho, la investigación del fraude se considera ahora el socio dominante, debido a su éxito en la investigación y el enjuiciamiento de impuestos sobre la renta y fraude de Impuesto al Valor Agregado (IVA) y evasión por muchos medianos y grandes contribuyentes en todo el país, incluíd el aseguramiento de condenas y penas de prisión que han sido ampliamente publicitadas.
- Las investigaciones de fraude funcionan en la sede y las divisiones de distrito/regionales se organizan y realizan según la práctica líder a nivel internacional, con inteligencia, investigaciones, y las divisiones de revisión de calidad; todas están equipadas con sistemas y equipos de informatización bastante moderno. Además, el personal de tecnología de la información está presente como asistentes del personal a nivel de director-división para ayudar a toda la división de TI que los necesita.
- La investigación de fraudes cuenta con la ayuda de los sistemas informáticos exclusivos a la función, como los sistemas de seguimiento de casos automatizados y sistemas automatizados de gestión de la información, para ayudar en las investigaciones de casos que involucran incautación de computadoras y análisis forense.
- Los investigadores de fraude y sus supervisores, en su mayoría ex-audidores experimentados, tienen títulos de enseñanza superior en contabilidad y han asistido a todo un curso de formación de investigación criminal de excelencia, diseñado por uno de los modelos internacionales de investigadores criminales. Este curso se actualiza periódicamente, y los investigadores de fraude también asisten periódicamente a cursos de formación continua de educación profesional. Todos menos los nuevos reclutas tienen conocimientos de expertos en la aplicación de métodos indirectos, técnicas de investigación, requisitos en materia de prueba, etc.
- Según la ley, los investigadores de fraude tienen plena autoridad para citar y convocar a personas o documentos y recurrir a pruebas indirectas para las tasaciones presuntas, para

determinar impuestos no declarados. Los investigadores también tienen acceso a la información financiera de los contribuyentes, a los documentos recibidos periódicamente de las instituciones financieras y otros, además un buen equipo de informática moderna y los sistemas computarizados de datos coincidentes.

- Auditores con más experiencia y personal de recaudación han asistido a un curso de "insignias-de-fraude", diseñado y llevado a cabo por el personal de la función de investigación de fraude, y un programa de referencia de fraude formal por escrito, diseñado para las funciones de recopilación de auditorías, continuamente produce varios casos aceptados para investigación a gran escala.
- Un programa de comunicación de información bien diseñado y administrado, gestionado por el personal de inteligencia de la función de investigación de fraude, da casos para la acusación de fraude notables, incluidas las condenas y penas de prisión que son ampliamente publicitados. La administración tributaria compensa a todos los informantes con premios oportunos basados en la recuperación de impuestos, multas e intereses que se deriva de la información que proporcionan.
- Con la definición de los criterios para la selección computarizada de los casos y las políticas y manuales de procedimientos para la investigación de casos, los investigadores de fraude pueden procesar con éxito a medianos y grandes contribuyentes por fraude y evasión de IVA e impuestos sobre la renta, lo que lleva a condenas y penas de prisión que son ampliamente publicitadas.
- El personal de servicios jurídicos de la administración tributaria tiene plena participación en los casos de fraude y evasión de impuestos durante la fase de investigación y también después de su finalización.
- El personal de investigación de fraude tiene excelentes relaciones con el Ministerio de Justicia, el Poder Judicial, la administración aduanera y los organismos policiales, y también participa activamente con otros organismos, todas actuando dentro de sus respectivos límites jurisdiccionales, en importantes investigaciones de delitos económicos, incluido el tráfico de drogas.

9.4. América Latina y el Caribe

Como se mencionó anteriormente, una de las disposiciones legales más importantes que sustentan una función efectiva de las investigaciones contra el fraude es la autoridad fiscal para los investigadores para acceder a la información bancaria del contribuyente en el ejercicio de sus investigaciones. Un segundo conjunto de disposiciones legales indispensables para desalentar el fraude fiscal y la evasión es que prevé graves consecuencias para violaciones, incluidas las sanciones civiles por fraude sustancial y posible encarcelamiento.

En general, en los países de Latinoamérica y el Caribe (LAC), las administraciones tributarias no se benefician de ninguna de estas disposiciones legales. De acuerdo con un informe reciente, "prácticamente todos los países (en Latinoamérica) declararon que no tienen leyes de secreto bancario

que limiten el acceso a la información necesaria para llevar a cabo sus responsabilidades."³ Además, "la información ... muestra que las sanciones y multas por violaciones fiscales impuestas por las Administraciones Tributarias de Latinoamérica son muy bajas en general, se puede afirmar que en las administraciones tributarias no se aplican las sanciones /multas con frecuencia, ni con fuerza, por lo que las sanciones/ penalidades no son desincentivos para los contribuyentes en caso de incumplimiento."⁴

De hecho, un estudio reciente confirma que la evasión fiscal en Latinoamérica es muy alta.⁵ Tasas de evasión del Impuesto al Valor Agregado (IVA) a partir de 2001-2006 oscilaron entre 11 por ciento en Chile a 38,1 por ciento en Nicaragua, promediados alrededor del 27 por ciento. Las tasas de incumplimiento de impuesto sobre la renta oscilaron entre 41.6 por ciento en México y 47.4 por ciento en Chile al 63,8 por ciento en Ecuador para un promedio de 51.4 por ciento. La evasión del impuesto sobre la renta de sociedades era más extensa en la mayoría de los países que la evasión de los impuestos sobre la renta de las personas físicas, que van desde 48,4 por ciento en Chile al 65,3 por ciento en Ecuador para un promedio de 54.1 por ciento en los seis países con estimaciones disponibles.⁶

La mayoría de los países de Latinoamérica y el Caribe (LAC) se encuentran en el segundo nivel de madurez descrito anteriormente, con una función de investigación de fraudes que es sólo un "socio menor" de las funciones de auditoría y la recaudación de sus respectivas administraciones fiscales y muy alto IVA y niveles de evasión de impuestos sobre la renta.

Debilidades externas en la ejecución de las actividades de investigación de fraudes y operaciones eficaces incluyen:

- Algunos países aún tienen leyes fiscales independientes que tienen muy pocas disposiciones para la investigación de fraude y la evasión fiscal, excepto tal vez para el Impuesto al Valor Agregado (IVA), y las leyes de esos países ofrecen pocas o ninguna sanción grave - mucho menos encarcelamiento - por fraude;
- En los países que tienen graves sanciones, incluso encarcelamiento, rara vez se aplican;
- Los legisladores no suelen estar dispuestos a adoptar disposiciones que den poder o facultades de investigación a la administración tributaria, ya que ellos piensan que se pueden abusar;
- Bajo las leyes de algunos países, el fraude y la evasión fiscal no son investigados y juzgados por la administración tributaria, pero es responsabilidad de otras instituciones del Estado tales como los organismos dependientes del Ministerio de Justicia;
- Los legisladores suelen establecer varias comisiones u organismos nacionales para investigar los delitos financieros ante las autoridades y jurisdicciones que están en conflicto con los organismos o agencias existentes;

³ Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT) y otros. (2012), p. 33.

⁴ Ídem., p. 36

⁵ Gómez Sabaini y otros. (2012), p. 7.

⁶ Ídem., p. 34.

- Banco y otras leyes de secreto financiero prevalecen, por lo que no hay ninguna información de terceros disponible para la administración tributaria para emparejar los documentos de posibles ingresos no declarados, declaraciones insuficientes o gastos exagerados;
- La poca autoridad que los investigadores tienen bajo la ley para convocar a personas o documentos es rara vez, o nunca, aplicada con los procedimientos legales en caso de incumplimiento, y
- En casos de enjuiciamiento que dependen de pruebas circunstanciales o métodos indirectos, rara vez, o nunca, tienen éxito en los tribunales debido a la imprecisión de las leyes y a la inexperiencia de los jueces.

Debilidades internas en la ejecución de las actividades de investigación de fraudes y operaciones eficaces incluyen:

- Muchos de los investigadores de fraude no tienen educación post-secundaria en contabilidad, que en sí no es un título requerido para el puesto de trabajo, por lo que los perfiles de los investigadores de fraude en todos los países de LAC en general no están bien calificados;
- Los cursos de capacitación específicos para los investigadores de fraude son inexistentes o insuficientes, por lo que los perfiles de los investigadores de fraude en todos los países de LAC no están bien entrenados;
- La normativa exclusiva y los roles de ejecución de programas de las oficinas sedes y regionales, respectivamente, no son ni claramente definidas ni prácticas y siempre hay cierto grado de confusión de roles en ambos niveles. También existe confusión entre los contribuyentes involucrados en investigaciones de fraude y/o sus representantes;
- Hay pocos manuales, si es el caso, de procedimientos y pocas políticas claras escritas por los investigadores de fraude que se pueda seguir. Los criterios de selección de casos no están bien definidos, por lo que la selección de casos suele ser un proceso manual específico ad-hoc;
- Las estructuras organizativas de la función de investigación de fraudes y las funciones del personal no siguen la práctica de liderazgo internacional. Por ejemplo, existe una carencia de unidades dedicadas a la recopilación de información, desarrollo de casos, y el control de calidad;
- No existe un programa formal de referencia de fraude, y no hay capacitaciones sobre "insignias de fraude" ofrecida a los auditores y otro personal de cumplimiento;
- Dentro de las Oficinas de Grandes Contribuyentes (OGC), la función de auditoría es infravalorada, y los auditores e investigadores de fraude carecen de conocimientos especializados sobre cuestiones relacionadas con las empresas multinacionales, tales como precios de transferencia, y sobre otras cuestiones relacionadas con las industrias complejas. Como resultado de ello, el potencial de casos de fraude y la evasión involucrando a grandes contribuyentes no son ni referidas ni desarrolladas;
- No existe un programa formal de comunicación de informantes y tales comunicaciones son tratadas de forma específica ad-hoc;
- Hay un fuerte énfasis en la persecución de los casos de fraude del IVA, con poca atención a impuesto sobre la renta, y los casos referidos a los tribunales languidecen interminablemente.

Nadie es condenado a prisión por fraude y evasión fiscal, incluso si las leyes fiscales prevén por ello;

- Los presupuestos anuales prueban constantemente la insuficiencia para financiar equipos informáticos, muy necesarios y los sistemas o la contratación de un mayor número de los investigadores de fraude calificados y abogados de servicios legales, quienes revisan y llevan a juicio los casos de fraude;
- Las relaciones con la administración aduanera y los organismos policiales son razonables, pero las relaciones con el Ministerio, instituciones o comisiones de Justicia y otros que también participan en delitos financieros son escasos o inexistentes, y
- Los resultados globales de fraudes de las administraciones fiscales y las operaciones de evasión son mediocres.

Cuadro 9.3. Investigación de Guatemala del fraude fiscal y la evasión

La situación de Guatemala respecto al fraude fiscal y la evasión hace unos 10 años es un buen ejemplo de la situación en muchos países latinoamericanos. En el 2000, se estimó que la evasión del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en Guatemala fue de 33,9 por ciento y que la tasa de fraudes y la evasión de impuestos sobre la renta era aún mayor.⁷ Sin embargo, la administración tributaria de Guatemala, la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), no tenía autoridad legal para investigar el fraude y la evasión fiscal. En cambio, los auditores y otro personal de cumplimiento de la SAT, que sospechaba de fraude y la evasión de cualquier contribuyente que eran auditados, o en las que llevaban a cabo otras pruebas de cumplimiento, estaban obligados a presentar un informe/denuncia a través de su Departamento de Servicios Jurídicos de la Secretaría de Ministerio de Justicia de los casos de corrupción (Fiscalía Contra la corrupción), que había recibido 2.350 casos desde abril de 2000 hasta julio de 2001 (incluyendo 890 de la administración aduanera y 123 casos de impuestos). Desafortunadamente, la oficina de la Fiscalía contaba con muy poco personal, y su pequeño equipo de abogados no estaba familiarizado con las leyes y las cuestiones fiscales. La mayoría de los casos de fraude fiscal fueron invariablemente suspendidos o ignorados y vencieron. De aquellos casos abandonados, la principal causa citada fue que los auditores de la SAT habían ido demasiado lejos en materia fiscal civil para presentar cargos criminales. Como señaló Gallagher en su estudio de la metodología de evaluación comparativa en 2004, la ley sobre fraude fiscal de Guatemala promulgada a mediados de 1990 no se ha aplicado ni una sola vez.⁸

Las jurisdicciones de los organismos nacionales se hizo aún más complicada y confusa, cuando los legisladores establecieron una Comisión Nacional de Lucha contra el fraude y el contrabando en el año 2000. En muchos otros países de Latinoamérica y el Caribe (LAC) por lo general hay varias comisiones nacionales o instituciones nacionales con jurisdicción sobre los delitos financieros, que siempre causan confusión sobre "territorio" y suele dar lugar a la falta de acción, los enfrentamientos entre las agencias, los enjuiciamientos y condenas mínimas.

La ausencia de una efectiva detección de fraude y evasión fiscal, las investigaciones, los procesamientos, las condenas y la poca publicidad contribuye a una situación en la que los contribuyentes se dan cuenta de que no hay graves consecuencias por incumplimiento, incluso en casos de fraude fiscal o la evasión flagrante. Como resultado de ello, las administraciones fiscales en muchos países de LAC se enfrentan a bajos niveles de cumplimiento voluntario de los contribuyentes. La amenaza es que hasta los actuales

⁷ Jacobs (2002), p. 3.

⁸ Gallagher (2004), p. 18.

niveles mediocres de cumplimiento voluntario se erosionarán aún más, lo que llevara a una mayor pérdida de ingresos fiscales, que los países no pueden permitirse.

La mayor amenaza, sin embargo, está con el segmento de grandes contribuyentes. Con la falta crónica de dotación de personal, los auditores que carecen de experiencia en materia fiscal multinacional complejas, y la información de los equipos y sistemas de tecnología insuficiente, los auditores de Oficinas de Grandes Contribuyentes (OGC) en la mayoría de los países de LAC es probable que tengan un tipo de auditoría anual de 5 por ciento o menos del total de los contribuyentes, que no es ni siquiera cerca de la norma internacional de auditoría de 30 por ciento. Teniendo en cuenta esta falta de experiencia y la baja tasa de auditoría, junto con programas ambiguos, sin capacitación para la detección de fraudes y las recomendaciones de los auditores de OGC para la investigación es poco probable llegar a un número significativo. Por consiguiente, hay cada vez más oportunidades para los grandes contribuyentes en los países de LAC de no reportar sus obligaciones tributarias, con menor riesgo de detección e investigación. Con la impunidad a largo plazo, los grandes contribuyentes pueden llegar a ser más audaces. Si es así, la amenaza de grave, persistente fuga de ingresos de este segmento de contribuyentes, que ahora contribuye con el 60-75 por ciento de los ingresos fiscales de los gobiernos, sería catastrófica.

Hay algunas tendencias alentadoras en la región de LAC. Por ejemplo, en Jamaica una Unidad de Investigación del Fraude se estableció como parte de (TAJ) Unidad de Auditoría de la Administración Tributaria de Jamaica hace más de 10 años. Un informe del Fondo Monetario Internacional (FMI) en abril de 2010 señala que "se llevaron a cabo 25 investigaciones de fraude y 10 casos fueron remitidos a la jurisdicción de los tribunales."⁹ Desafortunadamente un funcionario de primer nivel del Ministerio de Hacienda "observó que los casos de fraude remitidos para procesamiento de acusación en los tribunales estuvieron durante años en juicio y que nadie ha sido encarcelado en Jamaica por impuestos o fraude de la administración aduanera."¹⁰ En abril de 2012, TAJ estaba considerando proponer al Ministerio de Hacienda y al Parlamento un código de procedimiento fiscal, que ya había sido elaborado y que contiene disposiciones que reforzarían significativamente las sanciones contra el fraude y la evasión. Las administraciones tributarias en la mayoría de los países de LAC reconocen la necesidad de contar con una legislación fiscal que otorgue suficiente autoridad para investigar efectivamente el fraude y la evasión, actualmente están estudiando opciones.

Como miembros del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), las administraciones tributarias en LAC tienen la oportunidad de ofrecer a sus investigadores formación moderna, basada en la práctica de liderazgo internacional sobre fraude, que pueden no estar disponibles para las administraciones tributarias de otros países en desarrollo. El IRS de EE.UU. es miembro del CIAT y por medio de la Oficina de Asistencia Técnica (OTA) y el CIAT patrocinado por el Tesoro de EE.UU., los expertos del Servicio de Impuestos Internos (IRS) han realizado numerosos cursos de capacitación técnica en los últimos años para el personal de la administración tributaria de los países de LAC. Otra oportunidad para la formación profesional de investigación de fraudes podría ser el Programa de

⁹ Jacobs y otros. (2012), p. 32.

¹⁰ Ídem., p. 32.

Capacitación de Investigación Criminal de la (FLETC) Centro Federal de Capacitación, (ILEA) Academia Internacional de Aplicación de la Ley en El Salvador.

9.5. Puntos de Referencia Clave y Directrices

Cualquier intento por parte de los funcionarios de la administración tributaria para medir el fraude fiscal, penal o los resultados de la evasión en materia de impuesto gravado o recolectado, destruirá el enfoque principal en la identificación e investigación de los principales infractores. En lugar de dedicar mucho tiempo y pericia para delitos tributarios complicados y significativos, investigadores de fraude se centrarán en la generación de ingresos que incluye los componentes más allá de impuestos (por ejemplo, sanciones e intereses).

La cantidad de dotación de personal dedicado a la función de investigación de fraudes varía. No es inusual ver un 5 por ciento del total del personal de la administración tributaria dedicada a esta función, siempre y cuando la función sea eficiente y eficaz en el control del fraude fiscal de las actividades de evasión mediante la aplicación estricta de los criterios de selección y producción de alta calidad, y ampliamente publicitados procesamientos y condenas con las correspondientes consecuencias. Estas consecuencias se valoran con mayor frecuencia por la aplicación de multas civiles y penales, las sanciones penales y las condenas, lo que resulta en prisión para los infractores más flagrantes. Si las consecuencias son aplicadas apropiadamente por el poder judicial el cumplimiento tributario general mejorará y los ingresos fiscales se incrementarán.

Algunos indicadores clave más específicos del desempeño de la función de prevención de fraude, extraídos de la práctica líder internacional son:

- 60-70 por ciento del tiempo total de los investigadores de fraude se gasta en investigaciones (el resto se destina a la administración, capacitación, gastos generales). En los dos primeros años de operaciones de la división, aproximadamente el 60 por ciento del tiempo total sería un objetivo razonable;
- 60-70 por ciento del tiempo total del personal de la división de inteligencia se gasta en el desarrollo de casos y actividades de recolección de información;
- Las investigaciones interrumpidas no pueden exceder el 10 por ciento de las investigaciones iniciadas;
- La tasa de procesamiento supera el 90 por ciento (del número de casos recomendados para el procesamiento dividido entre el número de casos colocados bajo investigación por año);
- La tasa de condena supera el 75 por ciento (el número de casos procesados con éxito dividido entre el número de casos recomendados para el procesamiento), e
- Investigadores de alto nivel completan un promedio de una investigación compleja en los dos primeros años de operaciones, y un promedio de dos casos por año a partir de entonces. Un Investigador inicial completa un promedio de dos investigaciones, menos complejas por año en los primeros dos años de operaciones, y un promedio de tres por año a partir de entonces.

Además de los parámetros descritos anteriormente para medir el desempeño de la administración tributaria en su función de fraude fiscal y la evasión, las preguntas clave para destacar las áreas de mejora son:

1. ¿Hay un esfuerzo efectivo que se centra en la investigación de los delincuentes de fraude fiscal penal de altos ingresos y/o destacado logro de condenas significativas y consecuencias civiles?
2. ¿Existen medidas preventivas eficaces para reducir el fraude y la evasión fiscal global?
3. ¿El sistema de rendimiento para medir el número y la calidad de condenas o acciones civiles alcanzadas se traducen en la mejora del cumplimiento fiscal global y los ingresos?
4. ¿Las leyes tributarias del país y la administración tributaria permiten la máxima publicidad cuando los delincuentes son procesados para asegurarse que el público esté bien informado de la infracción y la sanción resultante?
5. ¿Existen métodos indirectos para demostrar ingresos autorizados por la ley y se aplica en la identificación de los principales delincuentes fiscales y durante el proceso de investigación para aportar pruebas de calidad?
6. ¿Es la auditoría y el personal de investigación de fraudes seleccionado, entrenado y desarrollado tanto en las investigaciones financieras y técnicas de control fiscal (auditoría) para detectar e investigar adecuadamente a los infractores?
7. ¿Son los "medios selectivos" (como se explica en la sección 2.2.1) los que se están aplicando en la identificación de los objetivos más importantes?

REFERENCIAS:

Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), Centro de Asistencia Técnica párrafo Centro América, República Dominicana y Panamá (CAPAC), Banco Interamericano de Desarrollo (BID) (2012), "Estado de la Administración Tributaria en América Latina - 2006-2010" .

Gallagher, Mark (2004), "Assessing Tax Systems Using a Benchmarking Methodology", USAID.

Gómez Sabaini, Juan Carlos y Juan Pablo Jiménez (2012), División de Desarrollo Económico de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), "Estructura Tributaria y Evasión Fiscal en América Latina", http://www.eclac.cl/publicaciones/xml/5/45935/SERIE_MD_118.pdf.

Jacobs, Arturo (2002), "Propuesta Para Establecer Dentro de la SAT de Guatemala Entidades de Investigación de Delitos Tributarios y de Investigación de Corrupción", USAID, Fiscal Reform and Economic Governance.

http://www.fiscalreform.net/index.php?option=com_content&task=view&id=588&Itemid=52

Jacobs, Arturo, James Wooster, Luis F. Paniagua y Ronald T. McMorrán (2012), "Situación de la reciente reforma tributaria en Jamaica y de evaluación comparativa fiscal Desempeño del Sistema", USAID.