

## Principio 2 Tener una estrategia efectiva para abordar los delitos fiscales

---

A fin de garantizar la eficacia de la legislación sobre los delitos fiscales, las jurisdicciones deben tener una estrategia para hacer frente a los delitos fiscales. La estrategia debe ser revisada y monitoreada periódicamente.

---

### Introducción

21. A los fines de que el abordaje de los delitos fiscales sea más efectivo, las autoridades fiscales deben contar con una serie de estrategias para fomentar el cumplimiento, para responder eficazmente a las diferentes actitudes que toman los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones. A fin de garantizar que las leyes relacionadas con los delitos fiscales sean efectivas en la práctica, debe idearse una estrategia coherente para hacer cumplir la ley. Una estrategia global puede describirse como un documento que indica el objetivo de las autoridades fiscales, identifica los riesgos relevantes de incumplimiento de la legislación fiscal y establece el plan para abordar esos riesgos.

22. En general, debería existir una estrategia general de cumplimiento fiscal que abarque toda la gama de cumplimiento: desde el estímulo o facilitación del cumplimiento voluntario; pasando por el abordaje del incumplimiento inadvertido; hasta la lucha contra la elusión, la evasión y los delitos graves. No obstante, la estrategia específica se debería basar en el sistema jurídico, contexto político, entorno legislativo y estructura general de la aplicación de la ley de cada jurisdicción. La siguiente figura muestra ejemplos de medidas que se pueden tomar para mejorar el cumplimiento.

Fraude fiscal (crimen organizado grave)	Lucha y prevención del fraude	Medidas contra el fraude	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Investigaciones y fiscalizaciones</li> <li>• Acciones judiciales y sanciones</li> <li>• Eliminación de los círculos financieros legales</li> <li>• Cooperación con el sistema judicial /policía</li> </ul>
Evasión fiscal (economía sumergida, subdeclaración de rentas, empleo irregular)	Controles y sanciones		<ul style="list-style-type: none"> <li>• Controles, investigaciones</li> <li>• Fiscalizaciones(análisis de riesgo)</li> <li>• Acciones judiciales y sanciones</li> <li>• Recaudación de impuestos</li> </ul>
Elusión fiscal (planificación fiscal agresiva, modelos de elusión)	Supervisión y cooperación		<ul style="list-style-type: none"> <li>• Gestión del riesgo</li> <li>• Controles del personal de oficina y de campo</li> <li>• Primeras visitas oficiales</li> <li>• Recaudación de impuestos</li> </ul>
Cumplimiento de las obligaciones fiscales (declaración voluntaria, cumplimiento pleno de las obligaciones fiscales)	Asistencia y simplificación		<ul style="list-style-type: none"> <li>• Información y formularios</li> <li>• Cooperación con grupos de interés</li> <li>• Supervisión trasversal</li> <li>• Resoluciones anticipadas</li> </ul>

## Identificar los riesgos y las amenazas

23. Una estrategia puede ser más efectiva si se realiza una evaluación de las amenazas por primera vez, ya que conocer las amenazas pertinentes asegurará que la respuesta se pueda dirigir hacia su abordaje. Todas las autoridades fiscales tienen un nivel finito de recursos que deben asignarse eficientemente sobre la base de las prioridades. Para hacer esto, la autoridad tributaria debe tener un proceso de identificación de amenazas que se presentan para la aplicación de las leyes tributarias, y qué tan serias son. Idealmente, una evaluación de amenazas incluye riesgos actuales, emergentes y futuros.

24. El beneficio de realizar evaluaciones periódicas de amenazas es que proporciona una base estructurada para considerar activamente los riesgos actuales, emergentes y futuros. Dicho proceso respalda la mejora de la toma de decisiones mediante el establecimiento de prioridades informadas sobre cómo abordar de manera más efectiva los distintos grados de incumplimiento, incluyendo la lucha contra los delitos fiscales.

25. Una evaluación de amenazas identifica los riesgos específicos de los delitos fiscales que prevalecen en la jurisdicción. Esto debería tener en cuenta el contexto o el entorno particular (cultural, político, legal, económico y tecnológico) y, cuando sea pertinente, aprovechar los conocimientos de otras agencias responsables de la lucha contra los delitos financieros. Puede ser efectivo priorizar las amenazas en términos de la probabilidad de que tales amenazas se efectivicen y la gravedad del impacto si tales amenazas se materializan.

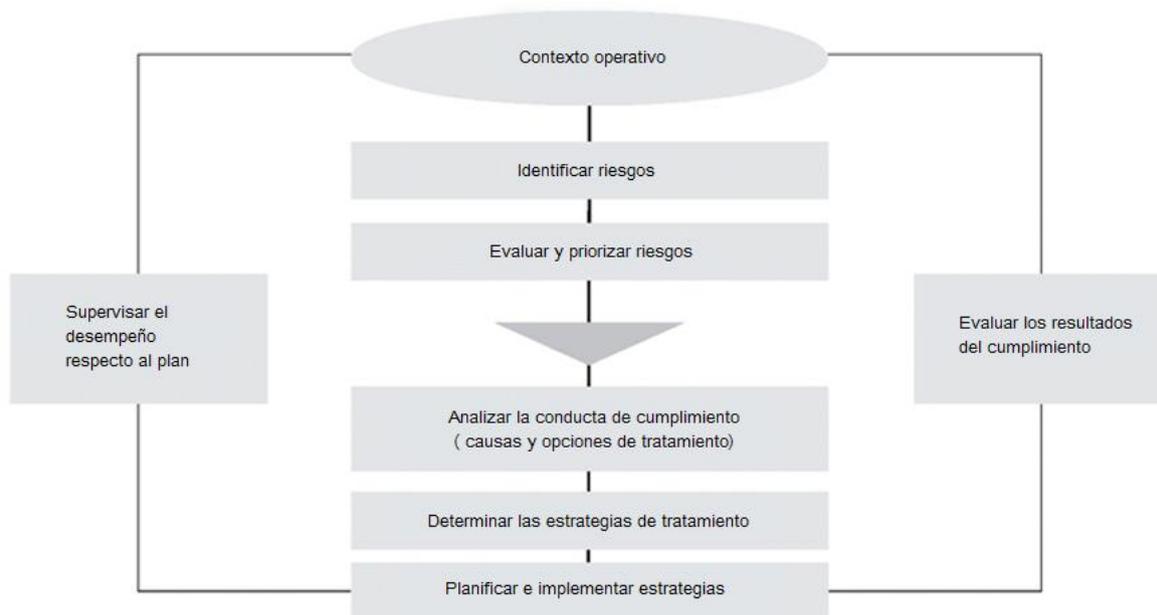
26. Varias jurisdicciones encuestadas toman medidas para identificar y evaluar las amenazas de manera continua. Esto a menudo se da como análisis ambientales regulares, inteligencia y análisis de tendencia / pronóstico. Se suele tener en cuenta una amplia gama de fuentes de inteligencia para identificar amenazas emergentes, como toda la información disponible en la autoridad tributaria; observaciones de los investigadores y comentarios de casos completos; bases de datos de activos; datos

de transacciones monetarias; inteligencia de código abierto e inteligencia de otras agencias como la policía, los servicios sociales, el Ministerio Público, los servicios contra la corrupción, de contratación pública, laborales, las aduanas, las autoridades de inmigración o fronterizas, así como del sector privado y del público en general. Varias jurisdicciones informaron que el análisis de las amenazas contempla el posible impacto en los ingresos, la frecuencia de la amenaza, la probabilidad de que se materialice la amenaza y la coherencia con otras prioridades estratégicas.

27. Los resultados de la evaluación de amenazas pueden ayudar a identificar necesidades específicas, tales como establecer un grupo de trabajo interinstitucional para abordar un riesgo particular, lanzar una campaña de sensibilización pública, crear capacidades técnicas en un área particular, comprometerse con el sector privado o informar la necesidad de reformas de la ley.

## Elementos clave de una estrategia global

28. Hay muchas formas diferentes de diseñar una estrategia global. El siguiente diagrama ilustra un posible enfoque para preparar una estrategia, incluida la necesidad de contar con los resultados para la retroalimentación en la revisión de la estrategia.



Fuente: (Russell, 2010<sup>[31]</sup>)

29. Teniendo en cuenta la evaluación de las amenazas, se puede preparar una estrategia eficaz que incluya los siguientes elementos

- Definir los objetivos / indicadores de rendimiento / resultados. Por ejemplo, esto podría organizarse en torno a los objetivos de prevención, detección y aplicación o sanción.
- Articular los recursos disponibles para abordar estos riesgos (incluyendo facultades legales, financiamiento, personal, experiencia, actores de otras agencias gubernamentales, fuentes de inteligencia, herramientas de investigación e implementación, inclusive cooperación nacional e internacional).
- Identificar los desafíos que tiene la autoridad tributaria para poder abordar los riesgos y cómo se los puede mitigar.

- Elaborar un plan operativo para alcanzar los objetivos de los riesgos identificados, utilizando los recursos y herramientas disponibles y la aplicación de la ley penal.
- Preparar una estrategia de comunicación. Esto es importante para dar forma a las percepciones y afectar el comportamiento del público, ya que puede ser un recordatorio de las graves sanciones penales que pueden imponerse y actuar como elemento disuasorio cuando se procesan casos de alto perfil. También puede ayudar a educar al público y crear confianza pública en la aplicación justa de las leyes tributarias.
- Un plan para revisar periódicamente el desempeño y medir la efectividad e impacto de la estrategia de cumplimiento.

30. Es importante que la estrategia se base en consultas amplias con todas las partes interesadas relevantes, como los responsables políticos, los investigadores, los funcionarios encargados del cumplimiento de ley y el enjuiciamiento, y otras agencias como las autoridades AML, siempre de conformidad con el sistema legal, el entorno político y legislativo de cada jurisdicción y la estructura de la aplicación de la ley. En particular, dado que es probable que los delitos fiscales graves planteen otras cuestiones de derecho penal, como el lavado de dinero (especialmente porque los delitos fiscales son en la mayoría de los casos un delito predicado para el lavado de dinero, como se establece en el principio 7 a continuación), las jurisdicciones deberían considerar incluir los delitos fiscales en una estrategia general de delincuencia grave o una estrategia específica para abordar los delitos financieros. Varias jurisdicciones elaboran sus estrategias en coordinación con otras agencias, como unidades anticorrupción y de delincuencia económica, policía, fiscalías, unidades de inteligencia financiera, aduanas, reguladores de valores y el ministerio de justicia. Por ejemplo:

- Noruega tiene una estrategia nacional para abordar el mercado laboral informal y los delitos económicos.
- Austria tiene una estrategia específica de Cumplimiento Fiscal y Aduanero, así como Estrategias de Seguridad Interna anuales que se enfocan más ampliamente en delitos económicos y lavado de dinero.
- La autoridad fiscal del Reino Unido contribuye a la Evaluación Estratégica Nacional para Delitos Graves y Organizados.

31. También es importante que la estrategia para abordar los delitos fiscales incluya un mecanismo para que los funcionarios tributarios penales y no penales compartan conocimientos especializados, procesos e inteligencia. Esto se debe a que los funcionarios responsables de asuntos fiscales no penales y de asuntos penales a menudo tendrán una relación simbiótica; por ejemplo, la función no penal tendrá inteligencia relevante para investigar delitos fiscales, tanto en casos específicos como en tendencias generales. Del mismo modo, la función penal también tendrá información relevante para el cumplimiento tributario civil, incluso en casos donde no fue posible proseguir una condena penal, pero una auditoría civil puede ser apropiada o cuando la información sobre una condena penal puede resultar útil para iniciar un proceso civil.

32. La coordinación estratégica entre los funcionarios fiscales penales y no penales ayudará a garantizar un uso coherente de los recursos, una priorización eficiente de los casos y evitará la duplicación de esfuerzos por parte de la administración tributaria y los funcionarios encargados de la aplicación de la ley penal. También debería aumentar el cumplimiento del contribuyente en general, proporcionar un efecto disuasorio cuando el público esté al tanto de la cooperación efectiva entre las funciones penales y no penales, y mejorar la imparcialidad percibida para el contribuyente cumplidor. Esta coordinación también deberá tener en cuenta los mecanismos para proteger los derechos de una persona siempre y cuando un asunto tenga aspectos delictivos (ver el principio 10 para obtener más información).

33. Todas las jurisdicciones encuestadas tienen un proceso para que los funcionarios tributarios civiles deriven las sospechas de delitos fiscales a la autoridad pertinente, y en muchos casos existe la

obligación legal de hacerlo. Las características clave que aseguraron la efectividad de este proceso incluyen la capacitación de funcionarios impositivos civiles para poder identificar indicadores de un delito; tener un punto de contacto central claramente identificado para enviar referencias; utilizando un formulario estándar que asegurara que todos los datos relevantes sean capturados para su uso por la autoridad de investigación penal; y reuniones de retroalimentación entre los investigadores civiles y penales, incluso durante el proceso para decidir cómo proceder con las derivaciones individuales.

34. Los pasos exactos para las remisiones dependerá del marco legal y operativo de cada jurisdicción. Por ejemplo, los fiscalizadores tributarios civiles en jurisdicciones tales como Argentina y Brasil tienen la obligación legal de informar toda sospecha de delito, inclusive los delitos fiscales, a las agencias competentes de aplicación de la ley.

35. En Francia, las sospechas de delitos fiscales que lleven a devoluciones impositivas de más de EUR 100.000 son informadas de manera directa al Ministerio Público. Los casos por montos menores a EUR 100.000 son remitidos a la *Commission des Infractions Fiscales* (CIF), autoridad administrativa independientes cuyo mandato es analizar la referencia antes de enviarla al Ministerio Público. Francia señala que en 2019 remitió obligatoriamente 965 fiscalizaciones civiles para investigación penal, y que el CIF había permitido el inicio de otras 672 investigaciones penales por fraude fiscal de menos de EUR 100.000 en el mismo período.

36. La Agencia de Ingresos de Canadá toma en consideración la remisión de las sospechas de delitos fiscales en sus Indicadores Clave de Desempeño.

## Ejemplos de estrategias para abordar los delitos fiscales implementadas por las jurisdicciones

37. El Reino Unido tiene un conjunto de documentos que contribuyen a su estrategia general para la prevención, investigación y enjuiciamiento de delitos fiscales. En marzo de 2019, *Her Majesty's Revenue & Customs* (HMRC, por sus siglas en inglés, autoridad tributaria y aduanera del Reino Unido), en asociación con *Her Majesty's Treasury* (HMT, por sus siglas en inglés, Tesorería de Su Majestad) publicó el enfoque que el Reino Unido utiliza para abordar la evasión, elusión fiscales y otras formas de incumplimiento. (HMRC & HMT, 2019<sup>[4]</sup>) Este documento delinea la estrategia y enfoque del Reino Unido para con el cumplimiento de los diferentes contribuyentes. Como parte de su estrategia general, el Reino Unido lleva adelante evaluaciones intensivas de amenazas, y el HMRC consulta con una variedad de partes interesadas, incluidas agencias de aplicación de la ley, otros departamentos gubernamentales, socios internacionales y el sector privado.

38. El Servicio de Información Fiscal e Investigación (FIOD) de los Países Bajos, trabaja en estrecha cooperación con la Administración Tributaria y Aduanera (NTCA) y el Ministerio Público (OM) en lo que describe como una “práctica de aplicación combinada”. La estrategia requiere un proceso de toma de decisiones rápido y flexible apoyado en directrices y protocolos. Por ejemplo, el “Protocolo para la notificación y liquidación de ilícitos tributarios y delitos relacionados con asuntos aduaneros y subsidios” describe como FIOD, NTCA y OM toman decisiones conjuntas sobre la procedencia o no de abrir una investigación penal de los ilícitos tributarios y aduaneros (sobre la base de la intencionalidad de los actos, los montos involucrados, etc.). Además, estos tres organismos también celebran anualmente un “Acuerdo de Estrategia de Aplicación” que establece un plan para abordar las violaciones a la legislación y normas fiscales, financieras y económicas. El plan incluye acuerdos de cooperación entre las partes intervinientes en la aplicación de la ley, el uso de intervenciones, el impacto de los procesamientos sobre la sociedad y desarrollos a futuro. El uso de los medios, la digitalización, la innovación y la priorización de temas relevantes son tenidos en cuenta en esta estrategia.

### Recuadro 2.1. Ejercicios de evaluación de riesgos para detectar la participación de facilitadores profesionales

Muchas jurisdicciones cuentan con equipos dedicados al trabajo del cumplimiento especializados en un área problemática determinada, tales como, la selección de facilitadores asociados a múltiples empresas fantasma o que comercializan el uso estructuras offshore. Por ejemplo, ciertas jurisdicciones han recopilado información sobre facilitadores profesionales relacionados con empresas o proveedores de servicios offshore a los fines de utilizarla en el análisis de datos o estrategias de fiscalización. Los aportes de las jurisdicciones muestran que las jurisdicciones offshore, conocidas como “puntos críticos” de la actividad de estructuras específicas de evasión, con frecuencia son utilizadas de manera repetida por los mismos facilitadores profesionales. Una vez que se descubre una estructura en particular o un proveedor de servicios maliciosos, esto le otorga a las autoridades tributarias la capacidad de seleccionar otras estructuras establecidas por los mismos facilitadores profesionales. Sin embargo, los comentarios también muestran que estos puntos críticos pueden fluctuar, por ejemplo, en respuesta a la detección o cuando se diseña una nueva estrategia y, por lo tanto, las estrategias nacionales de facilitación profesional deben ser flexibles para adaptarse a la nueva información e inteligencia recibidas.

Para que los ejercicios de evaluación de riesgo incluyan un análisis de la participación de facilitadores profesionales, se pueden utilizar algunos de los siguientes indicadores:

- La sociedad no se encuentra en las instalaciones declaradas
- Direcciones de entidades o sus directores no rastreables
- Múltiples empresas fantasmas con la misma dirección
- Múltiples empresas con directores en común
- Dirección registrada de una empresa en una Casilla Postal conocida por negocios ilícitos
- Profesionales con altos niveles de facturación relacionada con la liquidación de pequeñas empresas
- Profesionales que promueven mecanismos tributarios sobre la base de primas u honorarios contingentes, o la protección contractual que garantiza la cobertura de pasivos financieros derivados del esquema tributario
- Una misma persona nombrada como director múltiples veces, al punto de que el cumplimiento de los deberes de director de manera sustancial y significativa no es posible
- Intermediarios tributarios con un historial de bajo cumplimiento tributario y de presentación de declaraciones
- Personas asociadas a facilitadores profesionales conocidos
- Personas asociadas a estructuras de evasión fiscal conocida
- Personas asociadas a estructuras offshore conocidas que oscurecen al beneficiario efectivo a los fines de facilitar conductas fraudulentas

Fuente: (OCDE, 2021<sup>[2]</sup>)

39. La estrategia en materia de delitos fiscales de Israel busca profundizar la cooperación entre la policía israelí, la Autoridad Tributaria de Israel (ITA), la Autoridad de Valores, el Ministerio de Justicia, la

Autoridad Antimonopolio y la Autoridad AML. El resultado de esta estrategia es una nueva estructura combinada de aplicación que mejora la capacidad de estos organismos para llevar adelante operaciones de aplicación conjuntas. Israel señala que esta nueva estructura de aplicación dio lugar a una cantidad de investigaciones que de otro modo no hubieran sido posibles, en las que cada organismo aporta su experiencia. Además, la ITA organiza reuniones con profesionales jurídicos y tributarios (de asociaciones tales como el Colegio de Abogados de Israel, el Consejo de Contadores y asesores tributarios) a los fines de promover una mejor aplicación de la legislación tributaria.

## Bibliografía

- HMRC & HMT (2019), *Tackling tax avoidance, evasion, and other forms of non-compliance*, [2]  
[https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/785551/tackling\\_tax\\_avoidance\\_evasion\\_and\\_other\\_forms\\_of\\_non-compliance\\_web.pdf](https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/785551/tackling_tax_avoidance_evasion_and_other_forms_of_non-compliance_web.pdf).
- OCDE (2021), *Acabar con los montajes financieros abusivos: Reprimir a los intermediarios profesionales que favorecen los delitos fiscales y la delincuencia de cuello blanco*, OCDE, París, <https://www.oecd.org/tax/crime/ending-the-shell-game-cracking-down-on-the-professionals-who-enable-tax-and-white-collar-crimes.htm>. [3]
- Russell, B. (2010), *Revenue Administration: Developing a Taxpayer Compliance Program*, [1]  
International Monetary Fund, Washington D.C.,  
<https://www.imf.org/en/Publications/TNM/Issues/2016/12/31/Revenue-Administration-Developing-a-Taxpayer-Compliance-Program-23949>.



**From:**  
**Fighting Tax Crime – The Ten Global Principles,  
Second Edition**

**Access the complete publication at:**

<https://doi.org/10.1787/006a6512-en>

**Please cite this chapter as:**

OECD (2021), “Tener una estrategia efectiva para abordar los delitos fiscales”, in *Fighting Tax Crime – The Ten Global Principles, Second Edition*, OECD Publishing, Paris.

DOI: <https://doi.org/10.1787/c5c5c13a-es>

El presente trabajo se publica bajo la responsabilidad del Secretario General de la OCDE. Las opiniones expresadas y los argumentos utilizados en el mismo no reflejan necesariamente el punto de vista oficial de los países miembros de la OCDE.

This document, as well as any data and map included herein, are without prejudice to the status of or sovereignty over any territory, to the delimitation of international frontiers and boundaries and to the name of any territory, city or area. Extracts from publications may be subject to additional disclaimers, which are set out in the complete version of the publication, available at the link provided.

The use of this work, whether digital or print, is governed by the Terms and Conditions to be found at <http://www.oecd.org/termsandconditions>.