

Lucha contra los delitos fiscales

LOS DIEZ PRINCIPIOS GLOBALES



MEJORES POLÍTICAS
PARA UNA VIDA MEJOR

LUCHA CONTRA LOS DELITOS FISCALES: LOS DIEZ PRINCIPIOS GLOBALES

El Comité de Asuntos Fiscales aprobó este documento el 10 de octubre de 2017 y la Secretaría de la OCDE lo preparó para su publicación.

Este libro constituye una traducción no oficial de la versión inglesa titulada *Fighting Tax Crime: The Ten Global Principles* publicada por la OCDE en 2017. La publicación de la versión española no hubiera sido posible sin la aportación decisiva y el tiempo consagrado a esta labor por el Servicio de Impuestos Internos de Chile. Les transmitimos nuestro especial agradecimiento a todos aquellos que han colaborado activamente en la traducción y revisión del texto.

Tanto este documento, así como cualquier dato y cualquier mapa que se incluya en él, se entenderán sin perjuicio respecto al estatus o la soberanía de cualquier territorio, a la delimitación de fronteras y límites internacionales, ni al nombre de cualquier territorio, ciudad o área.

Por favor, cite esta publicación de la siguiente manera:

OCDE (2019), *Lucha contra los delitos fiscales: los diez principios globales*, OCDE, París.

www.oecd.org/tax/crime/lucha-contra-los-delitos-fiscales-los-diez-principios-globales.pdf

Créditos fotográficos: © CHRISTOPHE ROLLAND – Shutterstock.com.

© OCDE 2019

Se permite copiar, descargar o imprimir material de la OCDE para uso personal, así como incluir extractos de publicaciones, bases de datos y productos multimedia de la OCDE en documentos, presentaciones, blogs, sitios web y materiales docentes propios, siempre y cuando la OCDE reciba adecuado reconocimiento como fuente de información y titular de derechos de autor. Las solicitudes de uso comercial de este material, o para obtener derechos de traducción, deben dirigirse a rights@oecd.org. Las solicitudes de permiso para fotocopiar partes de este material para uso público o comercial serán dirigida directamente al Copyright Clearance Center (CCC) en info@copyright.com o al Centre français d'exploitation du droit de copie (CFC) en contact@cfcopies.com.

Tabla de contenido

Prefacio	5
Abreviaciones y acrónimos	7
Resumen ejecutivo	9
Introducción	11
Principio 1: Penalización de las infracciones tributarias	14
Principio 2: Tener una estrategia efectiva para abordar los delitos tributarios	22
Principio 3: Tener poderes investigativos adecuados	30
Principio 4: Poder efectivamente embargar / incautar y confiscar activos	42
Principio 5: Tener una estructura organizacional con responsabilidades definidas	48
Principio 6: Contar con recursos adecuados para la investigación de delitos tributarios	52
Principio 7: Delito tributario como un delito predicado o delito subyacente para el lavado de dinero	60
Principio 8: Tener un marco efectivo para la cooperación interinstitucional o inter-agencia	64
Principio 9: Asegurar que los mecanismos de cooperación internacional estén disponibles	70
Principio 10: Derechos de los sospechosos	74
Lista de las autoridades competentes encargadas de investigar las infracciones fiscales	80

Prefacio



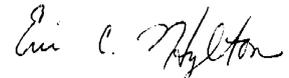
Como presidente del Grupo de Trabajo sobre Delitos Fiscales de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (TFTC-OCDE), tengo el honor de presentar la primera guía de referencia mundial para la lucha contra los delitos fiscales: los diez principios universales. Esta guía proporciona un marco de actuación a todas las administraciones tributarias sancionadoras de todo mundo para que persigan delitos de naturaleza fiscal. Unos resultados verdaderamente innovadores exigen un gran esfuerzo y, así, uno de los principales éxitos del TFTC durante mi mandato ha sido la publicación de esta guía de referencia mundial. El TFTC desempeña un papel esencial en cuanto a visibilidad y responsabilidad ante la comunidad internacional proporcionando a las administraciones tributarias de todo el mundo el conocimiento y las técnicas penales necesarias para luchar contra la evasión fiscal internacional, la corrupción, la financiación del terrorismo y otros delitos fiscales. La importancia de esta guía se conjugará con la del Diálogo de Oslo del TFTC, en el que se definieron los principios de toda la cooperación gubernamental.

Con más de 25 años de experiencia en el ámbito penal tributario, me enorgullece el ver que, por fin, los delitos tributarios y financieros ocupan una posición relevante en los debates y han empezado a formar parte de las agendas ejecutivas, los planes estratégicos y las prioridades legislativas de muchos de nuestros líderes mundiales y organismos gubernamentales. Esto claramente refleja la importancia del trabajo del TFTC, del que me honra formar parte. Además, es esencial para asistir al debate sobre la integridad financiera mundial que tuvo lugar en las cumbres del G-7 y G-20. Muchas ONG de integridad financiera calculan que, cada año, cerca de un billón de dólares estadounidenses sale ilegalmente de los países en desarrollo como consecuencia de actividades delictivas, corrupción y evasión fiscal. Ahora, más que nunca, se reconoce sin lugar a dudas la necesidad de aumentar la transparencia, la cooperación interinstitucional y la colaboración internacional. Esta guía reafirmará el papel del TFTC al establecer

normas universales, reforzar las mejores prácticas y proporcionar un lugar donde se puedan hacer frente a las amenazas mundiales relacionadas con el cumplimiento penal tributario.

Puesto que los delitos financieros son mundiales, transfronterizos y prolíferos, debemos ampliar y mejorar nuestra eficacia general en la lucha internacional contra la evasión fiscal, el blanqueo de capitales y otros delitos financieros que caen dentro de nuestras posibilidades utilizando todos los medios, técnicas y redes disponibles. Nos encontramos en una era de transparencia financiera mundial, donde los países apuestan para aumentar el intercambio de información con contrapartes extranjeras y perseguir la pérdida de ingresos derivada de la evasión fiscal. En una economía cada vez más globalizada y con enormes avances tecnológicos, surgen grupos delictivos organizados y otros delincuentes que se aprovechan de las vulnerabilidades de nuestros sistemas financieros. Estas debilidades pueden tener un impacto importante y devastador en la seguridad nacional. Los inspectores que trabajan con delitos tributarios, gracias a nuestro extraordinario conjunto de conocimientos sobre contabilidad forense, tienen una posición privilegiada para luchar contra esas amenazas a la seguridad nacional y perseguir los flujos financieros ilícitos derivados de la evasión fiscal, las estructuras fiscales defraudatorias internacionales, los cibercrimes o la financiación del terrorismo. Los diez principios universales que se contienen en esta guía de referencia dotarán y equiparán a las administraciones tributarias e inspectores con las mejores prácticas para promover sistemas eficaces de lucha contra los delitos tributarios durante los próximos años.

Deseamos que esta guía sirva de verdadero apoyo para las organizaciones que persiguen los delitos tributarios en todo el mundo, pues no hay que olvidar que somos tan fuertes como nuestro eslabón más débil. Sigamos colaborando, comunicando y cooperando para luchar contra los flujos financieros ilícitos.



Presidente del TFTC-OCDE

Director adjunto de investigación penal del IRS de EE.UU.

Abreviaciones y acrónimos

AML	Lucha contra el blanqueo de capitales
FIOD	Servicio de Información Fiscal e Investigación
GAFI	Grupo de Acción Financiera
GST	Impuesto sobre los bienes y servicios
IVA	Impuesto sobre el valor añadido
MLAT	Tratado sobre cooperación judicial mutua
OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos
RTS	Reporte de Transacción Sospechosa
TFTC	Grupo de Trabajo de la OCDE sobre Delitos Tributarios y Otros Delitos
TI	Tecnología de la información
UIF	Unidad de Inteligencia Financiera

Resumen ejecutivo

Esta es la primera guía completa para combatir los delitos fiscales. Establece diez principios globales, que cubren los aspectos legales, estratégicos, administrativos y operativos para abordar los delitos fiscales. La guía ha sido preparada por el Grupo de Trabajo de la OCDE sobre Delitos Tributarios y Otros Delitos (TFTC). Se basa en la experiencia de los miembros del TFTC, así como en datos adicionales de encuestas proporcionados por 31 jurisdicciones: Australia, Austria, Brasil, Canadá, República Checa, Dinamarca, El Salvador, Finlandia, Francia, Georgia, Alemania, Grecia, Islandia, Indonesia, Italia, Japón, Lituania, Luxemburgo, Malasia, los Países Bajos, Nueva Zelanda, Noruega, Singapur, Eslovaquia, Eslovenia, Sudáfrica, España, Suecia, Suiza, el Reino Unido y los Estados Unidos.

La guía muestra que los gobiernos de todo el mundo luchan activamente contra la delincuencia fiscal. Las jurisdicciones tienen leyes integrales que penalizan las infracciones tributarias y la capacidad de aplicar penas fuertes, incluidas largas condenas de prisión, multas sustanciales, confiscación de activos y una variedad de sanciones alternativas. Las jurisdicciones generalmente tienen una amplia gama de poderes de investigación y aplicación, así como acceso a datos e inteligencia relevantes. Los derechos de los sospechosos son casi universalmente entendidos de la misma manera y consagrados en la ley.

Cada vez más, las jurisdicciones están adoptando un enfoque estratégico para abordar los delitos tributarios, lo que incluye enfocarse en los riesgos clave y aprovechar las herramientas para la cooperación con otras agencias de aplicación de la ley, tanto a nivel nacional como internacional. Al mismo tiempo, las investigaciones de delitos fiscales deben realizarse cada vez con mayor eficiencia y menos recursos. Sin embargo, los datos muestran que la inversión vale la pena, ya que algunas jurisdicciones pueden calcular el rendimiento de la inversión de los equipos de investigación tributaria penal e informar la recuperación de fondos muy por encima del gasto, que van del 150% al 1500% de retorno de la inversión.

El papel desempeñado por los investigadores fiscales contribuye de manera significativa a los esfuerzos generales de cumplimiento tributario de la jurisdicción. La implementación de los 10 principios globales en todo el mundo es fundamental para abordar la brecha fiscal y apoyar la movilización de recursos internos.

Recomendaciones:

Esta guía recomienda que las jurisdicciones se comparen contra cada uno de los 10 principios globales. Esto incluye identificar las áreas donde se necesitan cambios en la ley o aspectos operativos, como aumentar el tipo de facultades de investigación o aplicación, ampliar el acceso a otros datos gubernamentales, diseñar o actualizar la estrategia para abordar los delitos fiscales, y tomar mayores medidas para medir el impacto del trabajo que hacen.

En particular, se alienta a los países en desarrollo a utilizar la guía como una herramienta de diagnóstico para identificar los principios que aún no se han implementado. Se recomienda que las jurisdicciones que se hayan comprometido a fortalecer las capacidades de países en desarrollo en temas tributarios (como la Addis Tax Initiative o la G7 Bari Declaration) consideren cómo pueden trabajar con dichas jurisdicciones

para mejorar la investigación de delitos fiscales basada en esta guía, incluso a través de proporcionar entrenadores expertos para la Academia Internacional de Investigaciones Tributarias de la OCDE y otras iniciativas regionales.

El TFTC continuará su trabajo para facilitar la cooperación internacional en la lucha contra el fraude fiscal, particularmente en temas donde se requiere una acción multilateral para abordar desafíos comunes.

Esto también podría incluir la colaboración para crear una estrategia acordada para abordar los delitos fiscales que tienen elementos transfronterizos. Dicha estrategia podría incluir la identificación de los riesgos de tales delitos fiscales, la definición de los datos adicionales y otros mecanismos que son necesarios para combatir de manera más efectiva dichos delitos fiscales y trabajar para garantizar que los datos y mecanismos estén disponibles y sean eficientes en la práctica.

Introducción

La guía es parte del trabajo continuo de la OCDE sobre el Diálogo de Oslo (Oslo Dialogue), un enfoque integral del combate en contra de los delitos fiscales y otros delitos financieros.

Basándose en el conocimiento y la experiencia de las agencias gubernamentales de todo el mundo, esta guía establece 10 principios globales para luchar eficazmente contra los delitos fiscales. Cada principio se describe y complementa con ejemplos y prácticas actuales de todo el mundo.

Esta guía tiene tres propósitos:

1. Permitir a las jurisdicciones comparar su marco legal y operativo para identificar las prácticas exitosas para mejorar los sistemas en las áreas esenciales para un sistema eficaz de lucha contra los delitos fiscales;
2. Permitir la medición del progreso de las jurisdicciones a través de actualizaciones periódicas mediante el seguimiento y publicación del progreso en futuras ediciones de esta guía;
3. Permitir que las jurisdicciones articulen sus necesidades de capacitación tanto para los países en desarrollo como para aquellos desarrollados, incluida la incorporación de la guía en el currículum de la "Academia Internacional de Investigaciones Fiscales Tributarias" de la OCDE.

Naturalmente, la implementación de los 10 principios globales por parte de las jurisdicciones refleja el contexto más amplio de su sistema legal, práctica administrativa y cultura. Correspondiendo a cada jurisdicción decidir la mejor manera de implementar los principios de la forma más apropiada en el contexto de, y más coherente con, la estructura organizacional para combatir los delitos fiscales y el cumplimiento de los compromisos y obligaciones de la jurisdicción internacional, normas, convenciones y, en el caso de los Estados miembros de la Unión Europea, el derecho de la Unión Europea.

Además, cada jurisdicción tiene una definición diferente de delito fiscal y una estructura organizativa diferente para investigar el ilícito. Como tal, en este informe, las referencias al "delito fiscal" pretenden significar una conducta intencional que viola una ley tributaria, y tiene la intención de ser lo suficientemente amplia como para acomodar las diferentes definiciones legales que pueden aplicarse en virtud de la legislación nacional. Su intención es cubrir la violación tanto de las obligaciones de la ley sobre impuesto sobre la renta, como de las obligaciones tributarias indirectas (como el IVA o GST). Esta edición del informe no incluye otros delitos financieros como la violación de las leyes de aduanas, corrupción, soborno o lavado de dinero.

Esta guía se preparó con el fin de presentar un retrato de las prácticas actuales y permitir a las jurisdicciones revisar y evaluar la implementación de los 10 principios globales, especialmente en comparación con pares relevantes. Esta guía incluye tablas y gráficos que reflejan datos estadísticos y de otro tipo, proporcionados por 31 jurisdicciones en respuesta a una encuesta en 2017. Sin embargo, las comparaciones deben hacerse con mucho cuidado en ausencia de leyes y prácticas uniformes en todas las jurisdicciones. En particular, las estadísticas compiladas no pueden ajustarse por variaciones en la terminología (términos y definiciones legales), impuestos y sistemas legales; el tamaño y la población de las jurisdicciones y el tamaño de las respectivas administraciones tributarias; diferentes culturas, actitudes

12 | INTRODUCCIÓN

hacia el riesgo tributario y tasas generales de cumplimiento; y otros enfoques / estrategias de cumplimiento aplicados (como la preferencia por sanciones civiles en lugar de procesos penales). Como tal, las estadísticas en esta guía no deben considerarse de manera aislada, sino en el contexto del enfoque más amplio de una jurisdicción para el cumplimiento tributario y la lucha contra los delitos financieros.

Finalmente, esta guía aún no incluye un compendio de detalles sobre cómo las jurisdicciones individuales han implementado los 10 principios globales. Este compendio se incluiría en la próxima versión de la guía en 2018, y que también incluiría respuestas de otras jurisdicciones.

Principio 1

Penalización de las infracciones tributarias

Los países deberían contar con el marco legal para garantizar que las violaciones de la legislación tributaria se consideren como un delito y, en consecuencia, se penalizan.

Principio 1: Penalización de las infracciones tributarias

Introducción

1. La mayoría de los contribuyentes cumplen voluntariamente con sus obligaciones tributarias. Sin embargo, algunos contribuyentes perseveran en su incumplimiento y utilizan cualquier medio para eludir sus obligaciones tributarias. Es en relación con esos contribuyentes, respecto de quienes el apoyo y el seguimiento no mejoran el cumplimiento, que el derecho penal juega un rol importante. Además, las acciones penales mejoran el efecto preventivo general y reduce el incumplimiento tributario.

2. Los países sacan conclusiones diferentes acerca de cuándo se justifica la aplicación del derecho penal. Las disposiciones de la ley penal definen las acciones que se designan como delitos tributarios, así como el tipo de sanciones penales que se consideren apropiadas. Estas acciones definidas y sanciones penales no serán las mismas en todos los países.

3. Cuando se trazan líneas divisorias entre el incumplimiento tributario y la conducta delictiva, es importante que los países tengan la posibilidad de aplicar sanciones penales por violaciones de la legislación fiscal. Desde un punto de vista preventivo, esto es por varias razones: (i) enviar un mensaje sobre la integridad, neutralidad y equidad de la ley (es decir, que nadie está por encima de la ley); ii) actuar como un elemento de disuasión general para aquellas personas que podrían verse tentadas a evadir sus obligaciones tributarias, si se diera la oportunidad, proporcionando graves consecuencias reputacionales y punitivas de la actividad delictiva; (iii) actuar como un disuasivo específico para un individuo que ha sido condenado y sancionado en el pasado, para que puedan ser desalentados de hacerlo de nuevo. La aplicación efectiva de las disposiciones penales para castigar a quienes han decidido no cumplir es esencial para hacer justicia y para fortalecer la credibilidad de las disposiciones penales y del sistema jurídico como tal.

4. La penalización o criminalización de las violaciones o infracciones a la legislación tributaria también asegura la disponibilidad de los poderes de investigación y ejecución penal necesarios para encontrar la verdad independientemente de la cooperación del acusado. En algunos países, esto también proporciona una base para la cooperación interna con otros organismos encargados de hacer cumplir la ley en virtud del derecho penal y la cooperación internacional, por ejemplo, mediante tratados y procedimientos de asistencia judicial recíproca.

5. La forma precisa de penalizar las violaciones de la legislación fiscal variará de un país a otro. Cada país tiene un sistema jurídico diferente, que refleja e interactúa con la cultura, la política y el entorno legislativo en particular.

6. Cualesquiera que sean los detalles particulares del marco jurídico, éste será más eficaz si:

- La ley define claramente los delitos fiscales que son criminalizados;
- Se aplica una sanción penal si se acredita el delito tributario;

- Las infracciones más graves se castigan con sanciones penales más graves; y
- Las sanciones penales se aplican en la práctica.

La ley debe definir claramente los delitos fiscales que son penalizados

7. Los delitos dentro de la categoría de delitos fiscales pueden definirse de manera general para capturar una amplia gama de actividades tales como acciones criminales que pretenden defraudar al gobierno. Un enfoque diferente es donde la ley establece los delitos específicos con más detalle, cada uno con requisitos individuales en cuanto a las acciones precisas que constituyen un crimen.

8. Cualquiera que sea el enfoque que se tome, los países también pueden adoptar políticas diferentes respecto al umbral en el cual un acto se clasifica como delito. Por ejemplo, los países pueden criminalizar acciones que comienzan a partir del simple incumplimiento, como cualquier falla deliberada de presentar correctamente una declaración de impuestos. Otros países pueden aplicar el derecho penal a partir de un umbral más alto, en el que el incumplimiento deliberado de una obligación tributaria vaya acompañado de factores agravantes, como si el monto del impuesto evadido excede un determinado umbral, si el delito se comete repetidamente, cuando los ingresos imponibles se ocultan activa o maliciosamente, o cuando los registros o pruebas son deliberadamente falsificados. Alternativamente, los países pueden haber establecido un umbral muy alto para clasificar los delitos fiscales, como el delito organizado con fines de lucro, o la evasión fiscal acompañada de circunstancias particularmente agravantes. Ejemplos comunes se incluyen a continuación:

Categoría	Ejemplos
Infracciones por incumplimiento (con independencia de la intención o el resultado)	<ul style="list-style-type: none"> • No proporcionar la información, documentos o declaraciones obligatorias • No efectuar los registros pertinentes a efectos tributarios • No conservar la información • Llevar una contabilidad incorrecta • Realizar declaraciones falsas • Falta de pago
Infracciones fiscales dolosas	<ul style="list-style-type: none"> • Destrucción de información • Incumplimiento de la legislación fiscal de forma deliberada para obtener ventajas financieras • Evadir impuestos o recibir devoluciones mediante fraude o prácticas ilegales • Reducción deliberada de los impuestos utilizando documentos falsos o facturas ficticias • Documentos falsos para reducir los impuestos • Proporcionar, con dolo o negligencia grave, información engañosa en las declaraciones tributarias para obtener una ventaja fiscal • Obtener de manera fraudulenta una devolución o crédito • Evasión fiscal en circunstancias agravadas, como un beneficio tributario considerable o realizado de forma metódica • Sustracción o fraude al gobierno • Obstrucción a un funcionario de la administración tributaria • Delitos accesorios
Delitos específicos	<ul style="list-style-type: none"> • Celebrar un acuerdo para que un sujeto no pague impuestos • Cometer evasión fiscal como miembro de un grupo • Comisión comercial de evasión fiscal • Uso ilegal de herramientas de software externas o programas de eliminación de ventas (zapper) • Suplantación de identidad

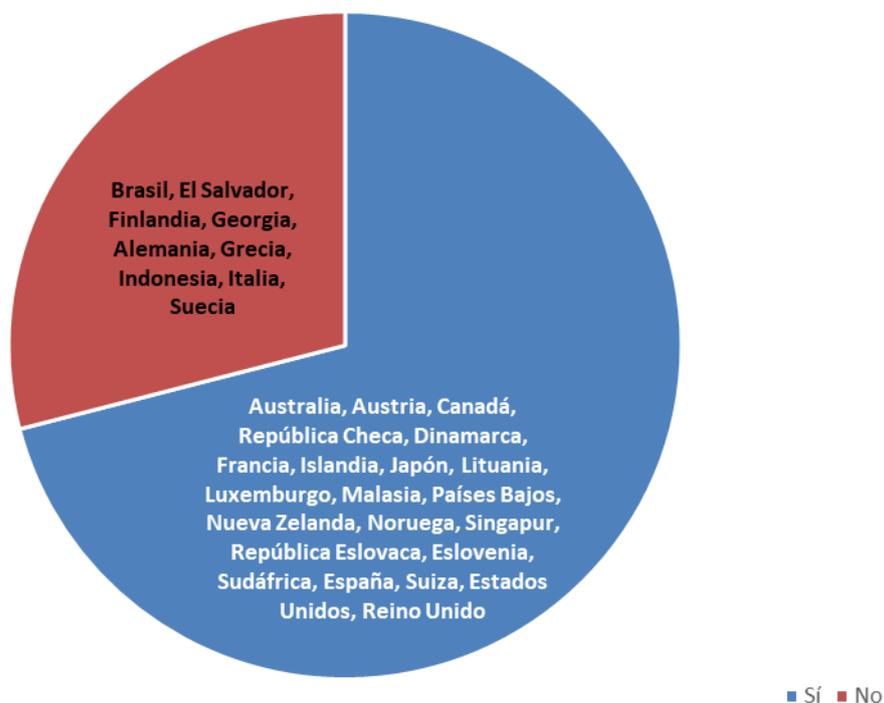
9. Los países también deben criminalizar el acto de ayudar, instigar, facilitar o permitir la comisión de un delito fiscal por otros, o la conspiración para cometer un delito fiscal (“accesorios”), como las acciones tomadas por facilitadores profesionales. Según los datos de la encuesta, 22 jurisdicciones

respondieron que los accesorios, incluidos los habilitadores profesionales, son penalmente responsables, y en la mayoría de los casos pueden ser considerados responsables del mismo delito y la misma sanción penal. En algunos casos, la persona puede ser responsable de una mayor pena, como cuando son un profesional de impuestos y su facilitación de la ofensa se considera un factor agravante. También hay tres jurisdicciones que también aplican sanciones civiles significativas para habilitadores o promotores profesionales.

10. Los países pueden, por ejemplo, incluir estos delitos dentro de un estatuto o código que abarque todas las actividades delictivas, en una ley general de impuestos, en su impuesto¹ a la renta o a las ventas y servicios u otros cuerpos legales específicos. Cualquiera que sea el enfoque utilizado, las disposiciones legales deben indicar los elementos que constituyen el delito. Esto incluye la articulación de la conducta o actividad específica que constituye el acto criminal, así como el estado subjetivo requerido a la persona al cometer la actividad (tal como intención, imprudencia o negligencia grave).

11. Además de perseguir a las personas, los países deben poder enjuiciar a las personas jurídicas y a cualquier estructura o entidad legal dispuesta para cometer un delito fiscal. Por ejemplo, cuando la evasión fiscal ha sido llevada a cabo por una empresa, puede no haber una persona identificable responsable del crimen, pero las acciones criminales pueden haber ocurrido debido a las acciones combinadas de varias personas emprendidas en su calidad de representantes de la empresa. La ley puede responsabilizar criminalmente a la persona jurídica o ente jurídico y también imponer castigos a actores clave como directores, funcionarios, agentes o empleados clave de la persona jurídica / entidad legal criminalmente responsable. La posibilidad de hacer penalmente responsables a las entidades jurídicas, entre los encuestados, es la siguiente:

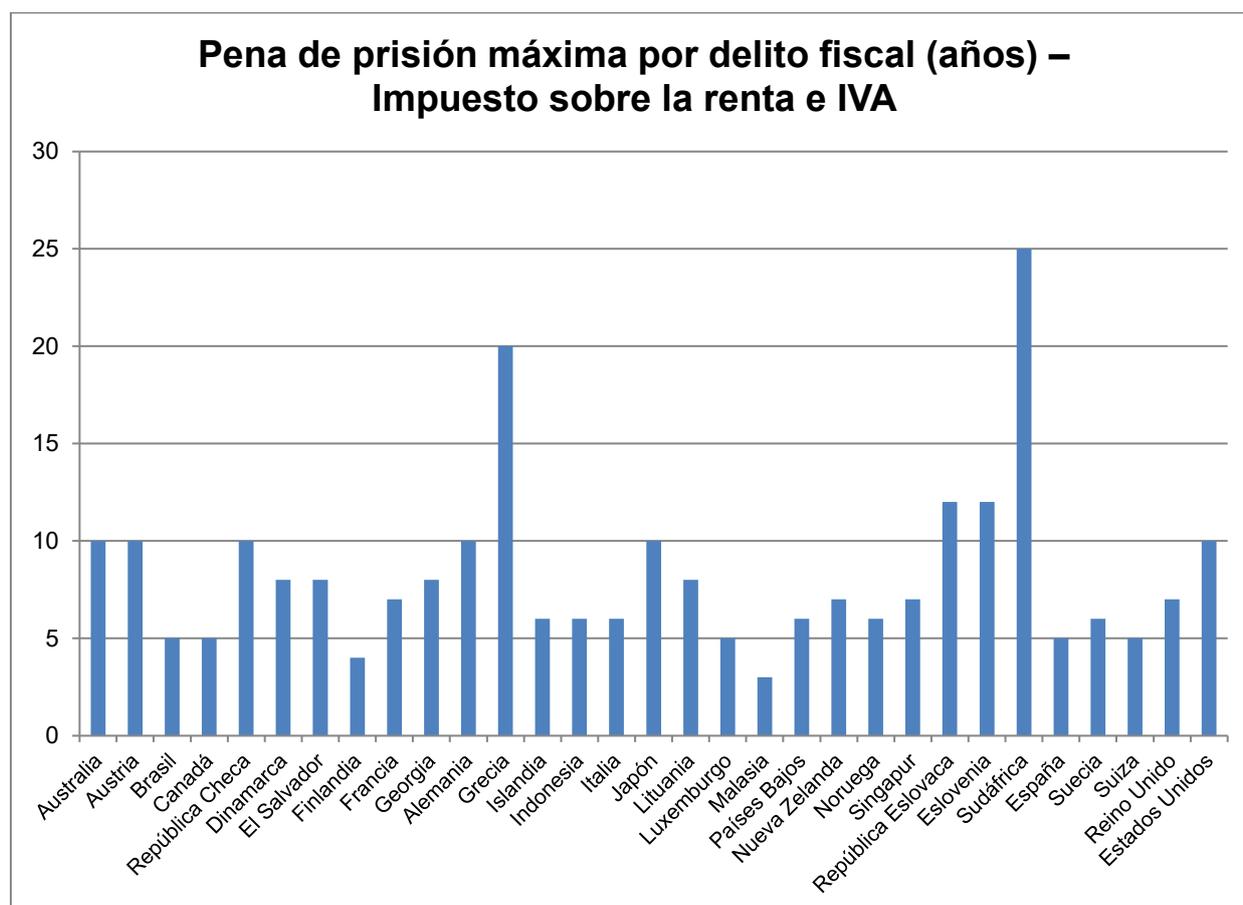
¿Se puede responsabilizar criminalmente a las personas jurídicas por las infracciones fiscales?



¹ En este informe, la referencia a “impuestos sobre la renta” se entienden los impuestos directos sobre las rentas de personas físicas y los impuestos sobre las rentas y beneficios de entidades, como el impuesto sobre sociedades.

Se aplica una sanción penal si se acredita el delito

12. Las disposiciones legales debe incluir una pena si los elementos del crimen son probados. Las sanciones deben ser diseñadas para fomentar el cumplimiento y prevenir el incumplimiento al proporcionar una amenaza creíble. La prescripción de la acción para imponer una sanción penal debe reflejar la gravedad del crimen y la sanción prescrita. Una consecuencia práctica de tener un plazo de prescripción suficientemente largo para los delitos graves es que permite a los organismos tener tiempo suficiente para identificar y enjuiciar los actos delictivos. Esto es especialmente importante en los casos complejos que pueden tardar mucho tiempo en investigar y enjuiciar con éxito. La sanción penal puede ser encarcelamiento, multa, servicio a la comunidad, “nombrar y avergonzar” a los infractores o habilitadores, suspensión de licencia / permisos u otros privilegios, órdenes específicas de confiscación o devolución de bienes o una combinación de los anteriores.



Las infracciones más graves se castigan con sanciones penales más graves

13. Existe un conjunto de comportamientos que pueden constituir un delito fiscal. Para lograr los objetivos de tipificación de los delitos tributarios mencionados anteriormente, las conductas más graves o los delitos cometidos en circunstancias más graves deberían ser punibles con sanciones penales más graves, proporcionadas a la naturaleza del delito.

14. Como se mencionó anteriormente, cada país tendrá su propio enfoque para clasificar los tipos de delitos y la gravedad de los mismos. Sea cual sea el enfoque, la gravedad del delito debe corresponder a la gravedad de las consecuencias para el delincuente.

Que las sanciones penales se apliquen en la práctica

15. Es decir, la ley que tipifica los delitos fiscales debe aplicarse. Cuando el delito es probado en un proceso judicial, la condena debe ser registrada y la pena apropiada debe ser efectivamente impuesta. Las sanciones deben aplicarse de forma justa y consistente.

16. Dependiendo del caso, imponer una multa monetaria puede ser apropiado. Por ejemplo, con respecto a las jurisdicciones encuestadas, donde los datos estaban disponibles, las autoridades competentes impusieron multas con respecto a violaciones de la ley tributaria, como sigue (en euros equivalentes):

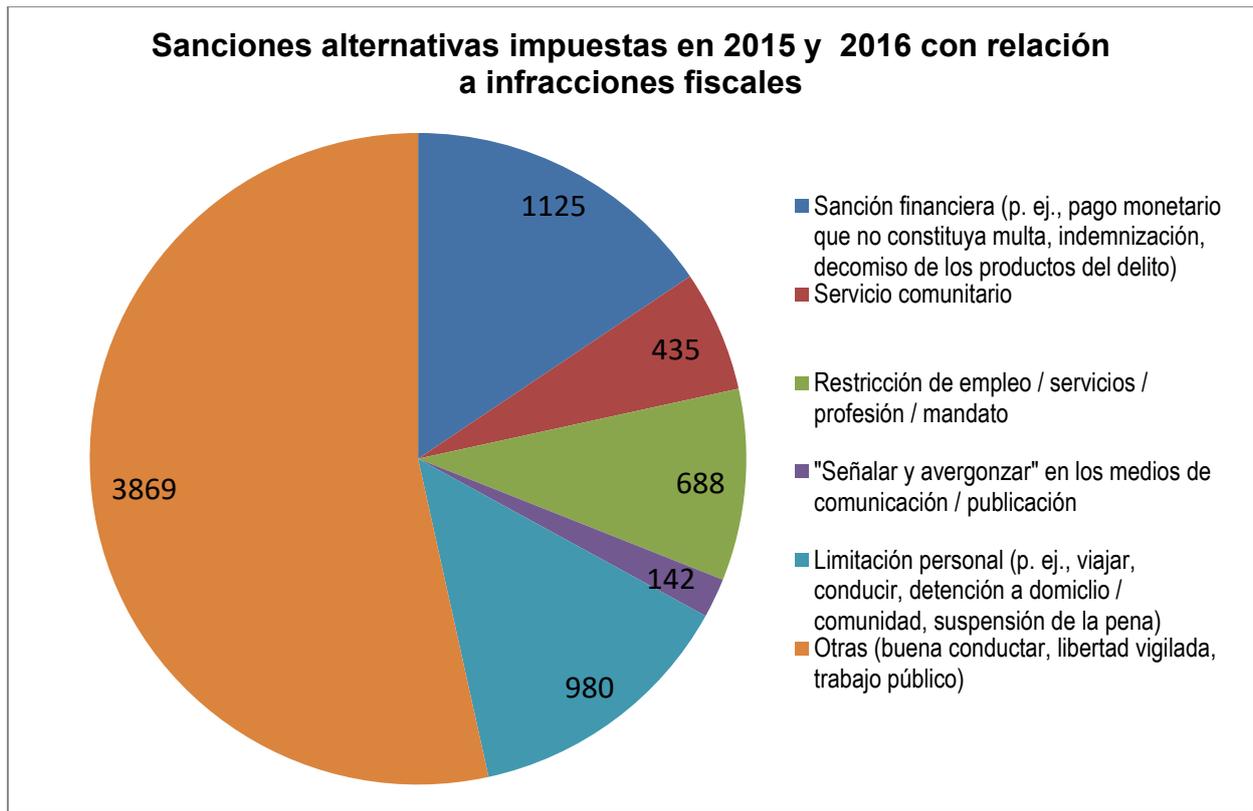
Multas impuestas por infracciones penales de la legislación tributaria (en millones)		
Jurisdicción ²	2015	2016
Australia	13,3	10,9
Austria	132,7	23,2
Canadá	2,8	6,8
República Checa	0,9	0,9
Dinamarca	N/A	46,8
Francia	22,9	N/A
Alemania	126,6	189,9
Islandia	14,3	6,2
Japón	16,2	12,4
Lituania	1,2	1,0
Malasia	0,07	0,06
Singapur	0,7	0,3
Sudáfrica	0,7	0,6
España	496,8	1 065,2
Suiza	17,3	12,4
Reino Unido	0,8	1,7
Estados Unidos	Más de 2 077	Más de 18,6
Total	Más de 2 924	1 397 EUR

17. Puede ser apropiado aplicar tipos alternativos de sanciones penales, dependiendo del caso relevante. Estos pueden incluir servicio a la comunidad, "señalar y avergonzar" a los delincuentes o facilitadores, descalificación para mantener ciertas oficinas, suspensión de licencia u otros privilegios, órdenes específicas para perder o devolver activos, o una combinación de los anteriores.

18. 16 de las 31 jurisdicciones encuestadas respondieron que han utilizado sanciones distintas del encarcelamiento o una multa en 7 239 casos en total en 2015 y 2016.³

² Las cifras relativas a Australia representan multas e indemnizaciones impuestas en procesos de la CDP y ATP; las cifras sobre Austria representan multas impuestas mediante condenas por parte de los tribunales penales; las cifras de la República Checa se refieren a particulares y empresas; las cifras de Alemania incluyen todas las multas fijadas, las cuantías monetarias totales determinadas en virtud del art. 153a del código de procedimiento penal y las multas totales legalmente exigibles; las cifras respecto a Singapur representan multas y sanciones por los tribunales.

³ Australia, Canadá, República Checa, Dinamarca, Francia, Grecia, Lituania, Malasia, Nueva Zelanda, Países Bajos, Singapur, República Eslovaca, Sudáfrica, Suecia, Reino Unido, Estados Unidos.



Principio 2

Tener una estrategia efectiva para abordar los delitos tributarios

A fin de garantizar la eficacia de la legislación sobre los delitos tributarios, los países deberían tener una estrategia para hacer frente a los delitos tributarios. La estrategia debe ser revisada y monitoreada regularmente.

Principio 2: Tener una estrategia efectiva para abordar los delitos tributarios

Introducción

19. Las autoridades fiscales deben contar con una serie de estrategias para fomentar el cumplimiento, a fin de responder eficazmente a las diferentes actitudes de los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones. A fin de garantizar que las leyes relacionadas con los delitos tributarios 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.

20. En general, debería existir una estrategia general de cumplimiento fiscal que abarque toda la gama de cumplimiento, desde el estímulo o facilitación al cumplimiento voluntario, la fiscalización del incumplimiento, la elusión y la evasión en el carácter de delincuencia tributaria. La siguiente figura muestra el rango de comportamiento y las medidas que se pueden tomar para mejorar el cumplimiento.

Fraude fiscal (crimen organizado y grave)	Lucha y prevención del fraude	Medidas contra el fraude	<ul style="list-style-type: none"> • Investigaciones e inspecciones fiscales • Acción judicial y sanciones • Eliminación de los círculos financieros legales • Cooperación con el sistema o policía judiciales
Evasión fiscal (economía sumergida, infradeclaración de rentas, empleo irregular)	Controles y sanciones		<ul style="list-style-type: none"> • Controles, investigaciones • Inspecciones tributarias (análisis del riesgo) • Acción judicial y sanciones • Recaudación de impuestos
Elusión fiscal (planificación fiscal agresiva, modelos de elusión)	Supervisión y cooperación		<ul style="list-style-type: none"> • Gestión del riesgo • Controles del personal de oficina y campo • Primeras visitas oficiales • Recaudación de impuestos
Cumplimiento de las obligaciones fiscales (declaración voluntaria, cumplimiento íntegro de las obligaciones fiscales)	Asistencia y simplificación		<ul style="list-style-type: none"> • Información y formularios • Cooperación con grupos de interés • Supervisión horizontal • Acuerdos tributarios previos

Identificar los riesgos y amenazas

21. Una estrategia puede ser más efectiva si se realiza una evaluación de amenazas por primera vez, ya que conocer las amenazas relevantes asegurará que la respuesta se pueda dirigir para abordar esas amenazas. 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 para identificar las 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.

22. 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 los distintos grados de incumplimiento, incluido el combate a los delitos fiscales, de manera más efectiva.

23. Una evaluación de amenazas identifica los riesgos específicos de los delitos impositivos 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 realicen y la gravedad del impacto si tales amenazas se realizan.

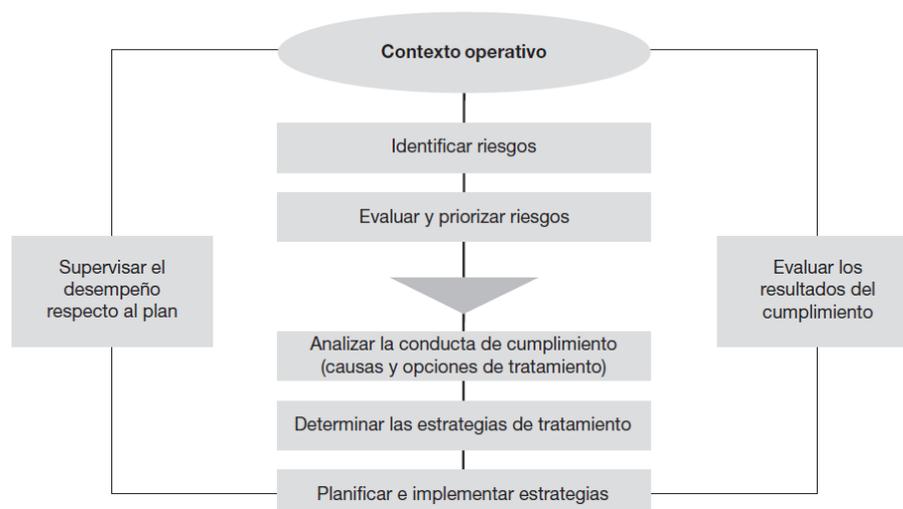
24. Varias jurisdicciones encuestadas toman medidas para identificar y evaluar las amenazas de manera continua. Esto a menudo toma la forma de análisis ambientales regulares, inteligencia y análisis de tendencia / pronóstico. Se suele tener en cuenta una amplia gama de fuentes de inteligencia para identificar amenazas emergentes, como toda la información disponible de 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, la fiscalía, la corrupción, las adquisiciones, las agencias de trabajo, las aduanas, las autoridades de inmigración o fronteras, así como del sector privado y del público en general. Varias jurisdicciones informaron que el análisis de las amenazas considera 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.

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

Elementos claves de una estrategia global

26. Hay muchas formas diferentes de diseñar una estrategia global. El siguiente diagrama ilustra un posible enfoque para preparar una estrategia, incluida la necesidad de los resultados para la retroalimentación en la revisión de la estrategia.¹

¹ Russell, B (2010), Revenue Administration: Developing a Taxpayer Compliance Program, International Monetary Fund, The United States of America.



Fuente: Russell, B (2010), *Revenue Administration: Developing a Taxpayer Compliance Program*, Fondo Monetario Internacional, Estados Unidos

27. Teniendo en cuenta la evaluación de la amenaza, 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 (considerando facultades legales, financiamiento, personal, experiencia, partes interesadas en otras agencias gubernamentales, fuentes de inteligencia, herramientas de investigación e implementación incluyendo cooperación nacional e internacional).
- Identificar los retos que tiene la autoridad tributaria para poder abordar los riesgos y cómo se pueden mitigar esos desafíos.
- 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 fiscales.
- Un plan para revisar periódicamente el desempeño y medir la efectividad e impacto de la estrategia de cumplimiento.

28. 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 de hacer cumplir y enjuiciar y otras agencias como las autoridades AML, de conformidad con el sistema legal, el entorno político y legislativo de cada jurisdicción y estructura de la aplicación de la ley. En particular, dado que es probable que los delitos fiscales graves planteen otros asuntos 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 delitos impositivos en una estrategia general de delincuencia grave o una estrategia específica para abordar los delitos financieros. Por ejemplo, Finlandia tiene una estrategia nacional para enfrentar la economía sumergida y el crimen económico. 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. Varias jurisdicciones preparan sus estrategias en coordinación con otras agencias, como unidades anticorrupción, delincuencia económica, policía, fiscal, unidad de inteligencia financiera, aduanas, reguladores de valores y el ministerio de justicia.

29. 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 criminal tendrá inteligencia relevante para investigar crímenes 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 perseguir una condena penal, pero una auditoría civil puede ser apropiada o para informar una condena penal.

30. 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 obediente. Esta coordinación también deberá tener en cuenta los mecanismos para proteger los derechos de una persona siempre y cuando un asunto tenga aspectos delictivos (consulte el principio 10 para obtener más información).

31. Casi todas las jurisdicciones encuestadas tenían un proceso para que los funcionarios tributarios civiles derivaran las sospechas de delitos fiscales a la autoridad pertinente, y en muchos casos existía la obligación legal de hacerlo. Las características clave que aseguraron la efectividad de este proceso incluyeron la capacitación de funcionarios de impuestos civiles para poder identificar indicadores de un delito; tener un punto de contacto central claramente identificado para enviar referencias; utilizando un formulario estándar que aseguró que todos los datos relevantes fueran capturados para su uso por la autoridad de investigación criminal; y reuniones de retroalimentación entre los investigadores civiles y criminales, incluso durante el proceso para decidir cómo proceder con las derivaciones individuales.

32. El número de referencias en las jurisdicciones encuestadas, donde los datos estaban disponibles para 2015 y 2016, fue el siguiente:

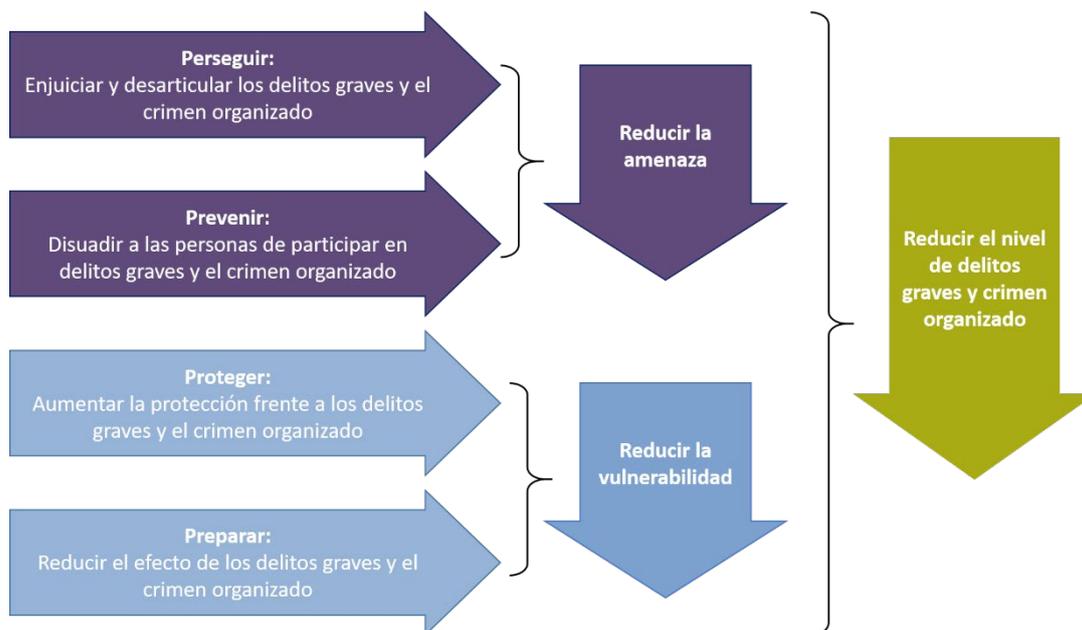
Remisiones de sospechas de delitos tributarios de funcionarios civiles de la administración tributaria ²		
Jurisdicción	Año 2015	Año 2016
Brasil	9 343	10 371
Canadá	315	289
República Checa	1 699	1 659
El Salvador	(incluido en el gráfico de 2016)	91
Finlandia	543	784
Islandia	37	28
Lituania	172	144
Países Bajos	888	638
Singapur	65	30
República Eslovaca	484	888
Eslovenia	71	91
Suecia	1 731	2 339
Estados Unidos	232	230

² Las cifras relativas a Brasil, Lituania y Suecia incluyen sospechas de todos los tipos de delitos, no solo de las infracciones fiscales.

Reino Unido	2 971	1 428
Total	18 551	19 010

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

33. El Reino Unido publicó su estrategia de crímenes graves en 2013, la Estrategia de Delitos Graves y Organizados.³ Aunque esto no es específico de los delitos fiscales sino que se centra más ampliamente en los crímenes graves (incluido el delito financiero y organizado), proporciona un ejemplo de elementos claves para crear una estrategia global. Éste está organizado en torno a los siguientes principios:



34. En los Países Bajos, las prácticas de aplicación combinadas han estado vigentes durante muchos años mediante el uso de directrices y protocolos. Un ejemplo es el "Protocolo para la Notificación y Liquidación de Delitos Fiscales y Delitos Relativos a Aduanas y Subsidios". Este protocolo describe una consulta tripartita para la selección de casos para investigación criminal, realizada entre la Administración Tributaria y Aduanera, el Servicio de Información Fiscal e Investigación (FIOD) y el Ministerio Público. El protocolo establece los criterios para tomar tales decisiones, incluyendo factores de peso tales como el monto probable de perjuicio criminal.

35. Además, se celebra un "Acuerdo de Estrategia de Aplicación" anual, en el que la Administración Tributaria y Aduanera, el FIOD y el Ministerio Público acuerdan un plan para abordar las violaciones del derecho fiscal y financiero. El plan incluye acuerdos para la priorización de riesgos, cooperación en intervenciones de cumplimiento y estrategias de medios. Cada vez más en los Países Bajos, el derecho penal está vinculado a otras formas de aplicación, supervisión y estrategias de cumplimiento, en lugar de ser tratado como el elemento final independiente de la cadena de fiscalización.

³ Véase Secretary of State for the Home Department (2013), Serious and Organised Crime Strategy, HM Government, United Kingdom; www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/248645/Serious_and_Organised_Crime_Strategy.pdf.

Bibliografía

Secretary of State for the Home Department (2013), *Serious and Organised Crime Strategy*, HM Government, United Kingdom;
www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/248645/Serious_and_Organised_Crime_Strategy.pdf.

Principio 3

Tener poderes investigativos adecuados

Las agencias encargadas de la investigación de delitos fiscales deben tener las facultades adecuadas para investigar con éxito los delitos fiscales.

Principio 3: Tener poderes investigativos adecuados

Introducción

36. El propósito de una investigación penal por delitos tributarios es encontrar la verdad investigando el supuesto comportamiento delictual tributario. Al llevar a cabo una investigación, los investigadores criminales generalmente tratarán de encontrar y analizar información para determinar si se ha cometido o no un delito. Las investigaciones pueden resultar en hallar evidencias incriminatorias ("inculpatorias") y pruebas que confirman la inocencia ("evidencia exculpatoria"). Esto se utiliza para que las autoridades de la fiscalía decidan si procesar o no al acusado. A medida que los delincuentes buscan ocultar el carácter criminal de su conducta, las agencias de aplicación de la ley penal necesitan un rango adecuado de poderes de investigación para obtener la información necesaria.

37. Dependiendo de qué agencia tenga la responsabilidad de investigar los crímenes tributarios (vea el Principio 5 para más detalles), la naturaleza y el alcance de los poderes de investigación en un organismo particular pueden variar. En general, la competencia para llevar a cabo investigaciones fiscales penales caerá dentro de uno de estos cuatro modelos, como se describe en el Informe de Roma:

Modelos organizativos generales para la investigación de delitos fiscales			
Modelo 1	Modelo 2	Modelo 3	Modelo 4
La administración tributaria dirige y lleva a cabo investigaciones	La administración tributaria lleva a cabo investigaciones, que dirige el fiscal	Agencias especializadas externas a la administración tributaria llevan a cabo las investigaciones de las infracciones fiscales, en las que pueden participar la Fiscalía	La Policía o la Fiscalía llevan a cabo las investigaciones

38. La administración tributaria que realice investigaciones fiscales penales según el modelo organizativo 1 puede no tener facultades de investigación, experiencia o recursos, tales como la capacidad de allanamiento e incautación, interceptar comunicaciones y exigir la producción de documentos. Si la administración tributaria es responsable de realizar investigaciones fiscales penales, pero no tiene toda la gama de facultades de investigación, estas facultades deberían estar disponibles indirectamente cuando sea necesario, como por ejemplo, mediante la posibilidad de solicitar a la policía u otra agencia que preste servicios de investigación.

39. En el modelo de organización 2 y 4, dónde la policía o el fiscal lleva a cabo o dirigen las investigaciones, los poderes de investigación son probablemente similares a los poderes de investigación de la policía para otras investigaciones financieras. Bajo el Modelo 3, una agencia separada de la administración tributaria es responsable de investigar los casos de delitos tributarios, y los poderes de investigación también son probablemente similares a los poderes de investigación de la policía.

40. Cualquiera que sea el modelo de organización utilizado, deberían estar disponibles los siguientes poderes para investigar los delitos impositivos. Estos poderes de investigación deben permitir el acceso

a la información y la evidencia en el mundo digital, además de las fuentes más tradicionales de información.

41. A continuación se muestra la existencia de las pertinentes facultades de investigación entre los encuestados. A lo largo de este apartado, se observa que las circunstancias exactas y los procedimientos jurídicos que deben seguirse para hacer uso de dichas facultades varían. Respecto a las jurisdicciones que tienen “facultades directas”, esto no significa que la competencia se utilice en todas las investigaciones de infracciones fiscales, sino que la agencia puede ejercer dichas facultades por sí misma en las circunstancias en las que esté autorizada para ello (incluidas aquellas en las que cuenta con una orden o autorización judicial). La referencia a disponer de facultades indirectas a través de otra agencia refleja aquella situación en la que la facultad la ejerce una agencia distinta a la competente para investigar los delitos fiscales, como la Policía.

Facultades para obtener información documental de terceros

42. La facultad de obtener información puede ser requerida para acceder a documentos e información de instituciones financieras y tercero personas. Estos poderes requieren que un tercero entregue documentos o información dentro de un período de tiempo especificado. Si no se da cumplimiento al requerimiento de información, podrían proceder facultades más intrusivas que impliquen una búsqueda física del domicilio o medios digitales. El poder de obtener información documental de terceros es particularmente apropiado cuando la información solicitada no está fácilmente disponible en forma física (por ejemplo, los bancos que no mantienen copias en papel de los estados bancarios de los clientes o datos de los proveedores de telecomunicaciones) ya que da tiempo para recabar el material solicitado. Estos poderes pueden tomar la forma de una citación, orden de producción u otros poderes para demandar u obligar la entrega de información documental. Esta facultad está disponible, en los encuestados, de la siguiente manera:

Facultades para obtener información documental de terceros		
Facultades directas plenas La agencia encargada de llevar a cabo las investigaciones de delitos fiscales puede estar autorizada para ejercer la facultad por sí misma	Facultades indirectas a través de otra agencia La agencia encargada de llevar a cabo las investigaciones de delitos fiscales puede solicitar la asistencia de otro organismo para ejercer la facultad en su nombre	No disponible
Australia ¹	Islandia	Noruega
Austria	Indonesia	Singapur
Canadá	Italia	República Eslovaca
República Checa ²	Japón	Eslovenia
Finlandia	Lituania	Sudáfrica
Francia	Luxemburgo	España
Georgia	Malasia	Suecia ⁴
Alemania	Países Bajos	Suiza ⁵
Grecia ³	Nueva Zelanda	Estados Unidos
		Reino Unido
	Australia ⁶	
	Brasil	
	El Salvador	
	Suecia ⁷	

¹ Policía Federal Australiana (AFP).

² Policía.

³ División Financiera de la Policía griega, Servicios para Investigaciones y la Protección de los Ingresos Públicos griegos (YEDDE) y UIF.

⁴ Autoridad Sueca de Delitos Económicos (SECA).

⁵ Limitación para las administraciones tributarias cantonales: no directamente de los bancos.

⁶ Oficina de Impuestos de Australia (ATO).

⁷ Unidad de Investigación del Fraude Fiscal de la Agencia Tributaria Sueca (STA-TFIU).

43. Cabe señalar que este poder investigador, en particular, puede tener el mismo fin que las facultades de los fiscalizadores y auditores fiscales al realizar una fiscalización tributaria civil, que es obtener información. Dado que las garantías procesales deben aplicarse una vez que una fiscalización se convierte en una investigación penal, para proteger los derechos de un sospechoso, es importante identificar el punto en que se cruza esa línea (véase el principio 10). En algunos países las acciones civiles de determinación y cobro de impuestos tienen que cesar en este momento, mientras que en otros éstos pueden ser desplegados y pueden ser paralelos a una investigación criminal.

44. Sin embargo, el despliegue de facultades civiles para los fines de una investigación penal constituye un abuso de poder y cualquier prueba obtenida puede ser declarada inadmisibles en los tribunales. Los resguardos procedimentales revisten particular importancia en el marco del, antes mencionado, "Modelo 1" organizativo en el que la administración tributaria lleva a cabo exámenes o auditorías civiles y también tiene autoridad para realizar investigaciones penales. En este modelo es importante tomar medidas o implementar una estructura organizativa o un procedimiento operativo estándar que evite la interferencia de las auditorías o exámenes civiles con las investigaciones penales para, así, prevenir un posible abuso de poder.

Facultades de búsqueda

45. Este poder de investigación se refiere al registro de propiedades y a la capacidad de buscar y requisar pruebas físicas tales como libros y registros y otros materiales que puedan ser evidencia de un crimen impositivo. Este poder generalmente también permite a la autoridad investigadora usar fuerza razonable para ingresar a la propiedad si es necesario. Este poder está disponible en los encuestados de la siguiente manera:

Facultades de búsqueda				
Facultades directas plenas			Facultades indirectas a través de otra agencia	
La agencia encargada de llevar a cabo las investigaciones de delitos fiscales puede estar autorizada para ejercer la facultad por sí misma			La agencia encargada de llevar a cabo las investigaciones de delitos fiscales puede solicitar la asistencia de otro organismo para ejercer la facultad en su nombre	
			No disponible	
Australia ⁸	Islandia	Singapur	Australia ¹³	Suiza ¹⁵
Austria	Indonesia	República Eslovaca	Brasil	
Canadá	Italia	Eslovenia	El Salvador	
República Checa ⁹	Japón	Sudáfrica	Italia	
Finlandia	Lituania	España	Suecia ¹⁴	
Francia	Luxemburgo	Suecia ¹¹		
Georgia	Malasia	Suiza ¹²		
Alemania	Países Bajos	Reino Unido		
Grecia ¹⁰	Nueva Zelanda	Estados Unidos		
	Noruega			

⁸ Policía Federal Australiana (AFP).

⁹ Policía.

¹⁰ División Financiera de la Policía griega, Servicios para Investigaciones y la Protección de los Ingresos Públicos griegos (YEDDE) y UIF.

¹¹ Autoridad Sueca de Delitos Económicos (SECA).

¹² Administración tributaria federal o Fiscalía.

¹³ Oficina de Impuestos de Australia (ATO).

¹⁴ Unidad de Investigación del Fraude Fiscal de la Agencia Tributaria Sueca (STA-TFIU).

¹⁵ Administraciones tributarias cantonales.

46. Los poderes de búsqueda deben ir acompañados de los resguardos correspondientes que respeten los derechos de una persona a la intimidad y a no ser objeto de un registro "irrazonable". Por lo tanto, las facultades de búsqueda pueden verse limitadas por el requisito de que existan motivos razonables para creer que se ha cometido un delito y que se pueden obtener autorizaciones procesales como una orden de registro.

Facultad para interceptar correos y telecomunicaciones

47. Se refiere a la facultad de revisar las comunicaciones de las personas, incluyendo correos electrónicos, chats en línea, medios sociales, dispositivos de rastreo y grabadoras de números de marcación (dispositivos que registran los números de teléfono entrantes y salientes), registrador de teclado, direccionamiento de enrutamiento de Internet, comunicaciones utilizando la web oscura y muchos otros tipos de interceptaciones. Esta puede ser una importante fuente de información para; establecer pruebas adicionales de acusación o de exculpación, establecer una base para obtener una orden de registro, identificar posibles lugares de búsqueda, personas asociadas o coautores al delito, e identificar los bienes o activos procedentes del delito. La experiencia de las jurisdicciones muestra que el poder de interceptar las comunicaciones varía, ya que es un poder relativamente intrusivo y que puede usarse solo en los casos más graves. Este poder está disponible en los encuestados de la siguiente manera:

Facultad para interceptar correos y telecomunicaciones					
Facultades directas plenas La agencia encargada de llevar a cabo las investigaciones de delitos fiscales puede estar autorizada para ejercer la facultad por sí misma		Facultades indirectas a través de otra agencia La agencia encargada de llevar a cabo las investigaciones de delitos fiscales puede solicitar la asistencia de otro organismo para ejercer la facultad en su nombre		No disponible	
Australia ¹⁶	Luxemburgo	Australia ²⁰	Islandia	Canadá	Singapur
Austria	Países Bajos	Brasil	Italia	Japón	Eslovenia ²⁴
Finlandia	Noruega ¹⁸	República Checa ²¹	Sudáfrica	El Salvador	Suecia
Francia	República Eslovaca	Alemania	España	Indonesia	Suiza
Grecia ¹⁷	Eslovenia ¹⁹	Grecia ²²		Malasia	Estados Unidos
Italia	Reino Unido			Nueva Zelanda ²³	
Lituania					

¹⁶ Policía Federal Australiana (AFP) en relación con las telecomunicaciones.

¹⁷ UIF.

¹⁸ Interceptación de correo, no telecomunicaciones.

¹⁹ Para telecomunicaciones.

²⁰ Oficina de Impuestos de Australia (ATO).

²¹ Policía.

²² División Financiera de la Policía griega y Servicios para Investigaciones y la Protección de los Ingresos Públicos griegos (YEDDE).

²³ Con estas facultades, puede abrir el correo que se encuentre en las instalaciones durante la búsqueda y obtener los datos existentes de las telecomunicaciones de proveedores de servicios externos.

²⁴ Para el correo.

Facultad para buscar e incautar el hardware, el software, los teléfonos celulares y los medios digitales

48. Los investigadores de la delincuencia fiscal pueden necesitar buscar e incautar las pruebas que están en medios digitales, y deben ser capaces de hacerlo de manera de asegurar su contenido y uso como medio probatorio. Mientras que los poderes de búsqueda para obtener la evidencia antes mencionada se enfocan en la búsqueda e incautación de evidencia física, este poder de investigación se enfoca en la capacidad de asegurar evidencia digital como correos electrónicos, mensajes de texto, documentos electrónicos y registros bancarios. Este tipo de evidencia puede mantenerse dentro del hardware o software de la computadora, tableta, teléfono celular, o cualquier otro medio de almacenamiento electrónico incluyendo almacenamiento en la nube. Para algunos países, este puede ser un área donde la descripción de los poderes de investigación en la ley aún no ha alcanzado el escenario digital tan rápidamente cambiante y puede que tenga que ser reformada. Este poder está disponible en los encuestados de la siguiente manera:

Facultad para buscar e incautar el hardware, el software, los teléfonos celulares y los medios digitales		
Facultades directas plenas	Facultades indirectas a través de otra agencia	No disponible
La agencia encargada de llevar a cabo las investigaciones de delitos fiscales puede estar autorizada para ejercer la facultad por sí misma	La agencia encargada de llevar a cabo las investigaciones de delitos fiscales puede solicitar la asistencia de otro organismo para ejercer la facultad en su nombre	
Australia ²⁵	Indonesia	Singapur
Austria	Italia	República Eslovaca
Canadá	Japón	Eslovenia
República Checa ²⁶	Lituania	Sudáfrica
Finlandia	Luxemburgo	España
Francia	Malasia	Suecia ²⁸
Georgia	Países Bajos	Suiza ²⁹
Alemania	Nueva Zelanda	Reino Unido
Grecia ²⁷	Noruega	Estados Unidos
Islandia		
		Australia ³⁰
		Brasil
		República Checa ³¹
		El Salvador
		Italia
		Suecia ³²
		Suiza ³³

49. Este poder se ha vuelto esencial dado el creciente uso de la tecnología para cometer delitos tributarios y la transferencia de activos provenientes del delito.

50. Durante una búsqueda física de un hogar u oficina, los documentos pueden ser revisados de una manera que den cuenta rápidamente si están o no cubiertos por la orden de registro y si estos son relevantes para la investigación. Sin embargo, los medios digitales pueden contener cientos de miles de correos electrónicos, documentos y mensajes de texto, creados a lo largo de muchos años, y no necesariamente relacionados con el delito fiscal. Por lo tanto, es difícil, si no imposible, determinar durante la búsqueda en el sitio si una determinada pieza de información electrónica está cubierta por la orden de

²⁵ Policía Federal Australiana (AFP).

²⁶ Policía; insta que se entregue el bien, incautación del bien.

²⁷ División Financiera de la Policía griega, Servicios para Investigaciones y la Protección de los Ingresos Públicos griegos (YEDDE) y UIF.

²⁸ Autoridad Sueca de Delitos Económicos (SECA).

²⁹ Administración tributaria federal o Fiscalía.

³⁰ Oficina de Impuestos de Australia (ATO).

³¹ Policía.

³² Unidad de Investigación del Fraude Fiscal de la Agencia Tributaria Sueca (STA-TFIU).

³³ Administraciones tributarias cantonales.

registro y si ésta es relevante para la investigación. Por lo tanto, la búsqueda puede consistir en copiar digitalmente o crear una imagen de los datos que se tienen, para luego examinar el contenido en un laboratorio forense para determinar qué partes de la información están dentro del alcance de la orden de registro y si estos son relevantes para el caso bajo investigación.

51. Por ejemplo, en Australia, la policía tiene la capacidad de utilizar el equipo electrónico que se encuentra en las instalaciones de una orden de búsqueda para acceder a los datos (incluidos los datos que no se encuentran en las instalaciones). Si los datos a los que se accede son material probatorio, pueden copiarse y eliminarse haciendo funcionar el equipo o, si no es posible hacerlo, apoderándose del equipo. Una cosa encontrada en las instalaciones del warrant puede ser removida por hasta 14 días para su examen o procesamiento a fin de determinar si puede ser incautada bajo el warrant, si es significativamente más factible hacerlo teniendo en cuenta la puntualidad y el costo de examinar o procesar la cosa y la disponibilidad de asistencia experta. Esto ha demostrado ser especialmente útil en las grandes investigaciones complejas de fraude e impuestos, en las que se deben buscar grandes cantidades de datos en los medios digitales para identificar la evidencia relevante.

52. También puede haber problemas jurídicos relacionados con la búsqueda y la incautación de datos digitales en ordenadores y otros dispositivos electrónicos. Los datos personales en un dispositivo electrónico pueden no ser relevantes para el delito fiscal sospechoso, o pueden contener datos protegidos por un privilegio profesional legal. Esto puede requerir que la búsqueda se ejecute cuidadosamente para garantizar que se limite a los términos de la autorización. También puede haber desafíos legales relacionados con la búsqueda y confiscación de computadoras y otros dispositivos electrónicos. Esto puede ser particularmente pertinente en los casos en que los poderes de búsqueda contenidos en la ley se refieren explícitamente a búsquedas o confiscación de documentos físicos o cuando una persona impugna una búsqueda de medios digitales sobre la base de que es demasiado amplia y va más allá de los términos de búsqueda o podría incluir documentos privilegiados.

53. Según los datos de la encuesta, las agencias de desafío más comúnmente reportadas en la búsqueda e incautación de medios digitales involucran datos almacenados fuera de la jurisdicción o en la nube, ya que su legislación solo permite la búsqueda de datos almacenados localmente. Las jurisdicciones también notaron los desafíos de buscar grandes cantidades de datos, datos protegidos con contraseñas encriptadas y datos a los que no se puede acceder debido a las leyes de confidencialidad. Las posibles soluciones mencionadas por las jurisdicciones incluyen el desarrollo de un sistema de TI capaz de ordenar los principales datos relevantes y una capacitación especial de TI para profesionales en la investigación de delitos fiscales.

Facultades para entrevistar

54. Este poder de investigación se refiere a la capacidad de entrevistar o solicitar declaraciones a sospechosos, acusados y testigos para obtener información.

55. La facultad de entrevistar es generalmente un poder para iniciar una entrevista, en lugar de una potestad para obligar a una persona a hablar o proporcionar información durante esa declaración. Debe hacerse una distinción entre sospechosos, acusados y testigos. Si un sospechoso proporciona información durante la entrevista depende de la cooperación voluntaria de ese sospechoso. Esto refleja el derecho de los sospechosos a permanecer en silencio y el derecho a la protección contra la autoincriminación. Para este propósito, los sospechosos deben ser advertidos al comienzo de la entrevista. Con respecto a los testigos, aunque no tienen el mismo derecho a guardar silencio, pueden aplicarse privilegios legales y disposiciones sobre secreto profesional, v.gr. para miembros de la familia o ciertas profesiones. Esta facultad está disponible en los encuestados de la siguiente manera:

Facultades para entrevistar			
Facultades directas plenas			No disponible
La agencia encargada de llevar a cabo las investigaciones de delitos fiscales puede estar autorizada para ejercer la facultad por sí misma			
Facultades indirectas a través de otra agencia			No disponible
La agencia encargada de llevar a cabo las investigaciones de delitos fiscales puede solicitar la asistencia de otro organismo para ejercer la facultad en su nombre			
Australia ³⁴	Indonesia	Singapur	Australia ³⁷
Austria	Italia	República Eslovaca	Brasil
Canadá	Japón	Eslovenia	Grecia ³⁸
República Checa ³⁵	Lituania	Sudáfrica	
Finlandia	Luxemburgo	España	
Georgia	Malasia	Suecia	
Alemania	Países Bajos	Suiza	
Grecia ³⁶	Nueva Zelanda	Reino Unido	
Islandia	Noruega	Estados Unidos	

56. Los países también pueden estar facultados para compeler la entrega de información, como la facultad de citar bajo juramento a posibles testigos ante un tribunal para responder a las preguntas realizadas. Esto puede ser una herramienta particularmente poderosa cuando una persona no está dispuesta a proporcionar información, como cuando existen deberes contractuales de confidencialidad. Sin embargo, siguen vigentes los privilegios legales y el derecho de un sospechoso a guardar silencio. Esta facultad está disponible en los encuestados de la siguiente forma:

Facultades para obligar a proporcionar información			
Facultades directas plenas			No disponible
La agencia encargada de llevar a cabo las investigaciones de delitos fiscales puede estar autorizada para ejercer la facultad por sí misma			
Facultades indirectas a través de otra agencia			No disponible
La agencia encargada de llevar a cabo las investigaciones de delitos fiscales puede solicitar la asistencia de otro organismo para ejercer la facultad en su nombre			
Australia ³⁹	Islandia	Eslovenia	Australia ⁴³
Austria	Indonesia ⁴¹	Singapur	Indonesia ⁴⁴
Brasil	Italia	República Eslovaca	
Canadá	Japón	Sudáfrica	
República Checa	Lituania	España	
Finlandia	Luxemburgo	Suecia	
Francia	Malasia	Suiza ⁴²	
Georgia	Países Bajos	Reino Unido	
Alemania	Nueva Zelanda	Estados Unidos	
Grecia ⁴⁰	Noruega		

³⁴ Policía Federal Australiana (AFP) y Comisión Australiana de Información Criminal (ACIC).

³⁵ Policía.

³⁶ División Financiera de la Policía griega y Servicios para Investigaciones y la Protección de los Ingresos Públicos griegos (YEDDE).

³⁷ Oficina de Impuestos de Australia (ATO).

³⁸ UIF.

³⁹ Comisión Australiana de Información Criminal (ACIC).

⁴⁰ División Financiera de la Policía griega, Servicios para Investigaciones y la Protección de los Ingresos Públicos griegos (YEDDE) y UIF.

⁴¹ En relación con entidades no financieras.

⁴² Con limitaciones.

⁴³ Oficina de Impuestos de Australia (ATO).

⁴⁴ En relación con entidades financieras.

Facultad para llevar a cabo una vigilancia encubierta

57. Este poder se refiere al monitoreo encubierto de los movimientos, conversaciones y otras actividades de un sospechoso para identificar co-conspiradores o testigos, localizar evidencia para obtener órdenes de búsqueda, identificar bienes utilizados para perpetrar los delitos fiscales o activos procedentes de la actividad criminal. La vigilancia encubierta puede incluir la observación de una persona en lugares privados, como dentro de la casa o vehículo de una persona, como por ejemplo, utilizando una cámara oculta, así como la observación de una persona en público. La vigilancia encubierta puede ser particularmente relevante para investigar cualquier tipo de delito fiscal que involucre al crimen organizado. Esta facultad está disponible en los encuestados de la siguiente forma:

Facultad para llevar a cabo una vigilancia encubierta		
Facultades directas plenas La agencia encargada de llevar a cabo las investigaciones de delitos fiscales puede estar autorizada para ejercer la facultad por sí misma	Facultades indirectas a través de otra agencia La agencia encargada de llevar a cabo las investigaciones de delitos fiscales puede solicitar la asistencia de otro organismo para ejercer la facultad en su nombre	No disponible
Australia ⁴⁵ Austria Brasil Canadá ⁴⁶ República Checa ⁴⁷ Finlandia ⁴⁸ Francia Georgia Grecia ⁴⁹ Italia Japón Lituania	Luxemburgo Países Bajos Nueva Zelanda Noruega Singapur República Eslovaca Eslovenia España Suecia ⁵⁰ Reino Unido Estados Unidos	Australia ⁵¹ República Checa ⁵² El Salvador Islandia Alemania Indonesia Malasia Sudáfrica Suiza

Facultad para llevar a cabo operaciones encubiertas

58. Este poder se refiere a la capacidad de realizar una operación encubierta, en la que un agente adopta una identidad diferente para obtener información y pruebas. Este fuerte instrumento de investigación puede ser particularmente importante en la investigación de delitos graves en curso, como así también para la identificación de facilitadores de delitos fiscales y otros delitos financieros en los que

⁴⁵ Policía Federal Australiana (AFP).

⁴⁶ La vigilancia estática es la principal táctica de vigilancia de los investigadores de la agencia tributaria canadiense (CRA, por sus siglas en inglés). Los investigadores de la CRA no están preparados para realizar vigilancia móvil y tienen prohibido participar en cualquier forma de vigilancia con vehículos a motor. La vigilancia móvil puede encargarse a la Agencia de Servicios Fronterizos de Canadá, Real Policía Montada de Canadá (RCMP, por sus siglas en inglés) o a otros cuerpos de seguridad formados para ese fin.

⁴⁷ Policía; facultades directas plenas para la vigilancia de personas y bienes sin grabación.

⁴⁸ De acuerdo con la ley que regula las medidas coercitivas, la vigilancia discreta puede realizarse mediante vigilancia prolongada, interceptación *in situ*, observación técnica, recopilación secreta de información, obtención de datos de estación base, control de datos del tráfico e interceptación de las telecomunicaciones.

⁴⁹ División Financiera de la Policía griega, Servicios para Investigaciones y la Protección de los Ingresos Públicos griegos (YEDDE) y UIF.

⁵⁰ La Autoridad Sueca de Delitos Económicos (SECA) tiene facultades directas plenas para realizar vigilancia discreta.

⁵¹ Oficina de Impuestos de Australia (ATO).

⁵² Policía.

está involucrado el crimen organizado. El tipo de información que se puede obtener utilizando este poder de investigación es similar a la que se busca a través de la vigilancia encubierta, incluyendo el establecimiento de la identidad de los co-conspiradores y la ubicación de los activos.

59. La distinción entre realizar una vigilancia encubierta para obtener esta información y llevar a cabo una operación encubierta es la incorporación del oficial encubierto o, al menos, el contacto directo del agente con la organización delictiva con el fin de obtener su confianza para obtener información. El contacto del oficial puede ser interacciones físicas o interacciones digitales, como en plataformas en línea. Este poder está disponible en los encuestados de la siguiente manera:

Facultad para llevar a cabo operaciones encubiertas			
Facultades directas plenas		Facultades indirectas a través de otra agencia	No disponible
La agencia encargada de llevar a cabo las investigaciones de delitos fiscales puede estar autorizada para ejercer la facultad por sí misma		La agencia encargada de llevar a cabo las investigaciones de delitos fiscales puede solicitar la asistencia de otro organismo para ejercer la facultad en su nombre	
Australia ⁵³	Luxemburgo	Australia ⁵⁶	Indonesia
Austria	Países Bajos	Brasil	Italia
Finlandia ⁵⁴	Nueva Zelanda	Canadá ⁵⁷	Malasia
Francia	Noruega	República Checa ⁵⁸	Singapur
Georgia	República Eslovaca	El Salvador	Sudáfrica
Alemania	Eslovenia	Islandia	Suiza
Grecia ⁵⁵	Suecia	España	
Japón	Reino Unido		
Lituania	Estados Unidos		

60. Las operaciones encubiertas son costosas y pueden ser peligrosas, y requieren conocimientos especializados y capacitación de los funcionarios involucrados. Por lo tanto, es probable que las operaciones encubiertas se utilicen con menor frecuencia. Al igual que con los otros poderes de investigación mencionados en el Principio 3, las cuestiones relativas a los derechos y las protecciones de los sospechosos, como la privacidad, y aquellas relacionadas con procedimientos en dónde se incite la comisión del delito para atrapar a un sospechoso, deben salvaguardarse mediante procedimientos legales correctos en el uso de estos poderes.

Poder para arrestar a una persona

61. El poder de detener a una persona se refiere a la facultad de detener, retener y llevar a una persona a custodia, a menudo con el propósito de formalmente acusarlos de un delito. El poder de arrestar a una persona y de llevarlo bajo custodia (con o sin restricciones) puede ser crítico durante una

⁵³ Policía Federal Australiana (AFP).

⁵⁴ Las operaciones encubiertas se limitan a delitos graves. Con relación a los delitos fiscales, las operaciones encubiertas solo pueden llevarse a cabo en caso de fraude fiscal agravado y siempre que se satisfagan otros requisitos jurídicos.

⁵⁵ División Financiera de la Policía griega, Servicios para Investigaciones y la Protección de los Ingresos Públicos griegos (YEDDE) y UIF.

⁵⁶ Oficina de Impuestos de Australia (ATO).

⁵⁷ Las investigaciones penales pueden dirigirse al destacamento de la Real Policía Montada de Canadá para llevar a cabo una operación encubierta en nombre de la agencia tributaria canadiense. Los investigadores de la agencia tributaria canadiense solo pueden realizar los tipos de operaciones encubiertas menos sofisticados y no intrusivos, tales como visitas a restaurantes, bares u oficinas, para obtener información o documentos a los que todos los clientes puedan acceder fácilmente, como cuentas, facturas o folletos informativos.

⁵⁸ Policía.

investigación de delitos fiscales, para evitar que influya en otros sospechosos o testigos, así como cuando existe el riesgo de que el acusado o sospechoso huya o, incluso, para evitar que esta persona cometa nuevos delitos. Esta facultad está disponible en los encuestados de la siguiente forma:

Poder para arrestar a una persona		
Facultades directas plenas La agencia encargada de llevar a cabo las investigaciones de delitos fiscales puede estar autorizada para ejercer la facultad por sí misma	Facultades indirectas a través de otra agencia La agencia encargada de llevar a cabo las investigaciones de delitos fiscales puede solicitar la asistencia de otro organismo para ejercer la facultad en su nombre	No disponible
Australia ⁵⁹ Austria Dinamarca Finlandia Francia Georgia Grecia ⁶⁰ Lituania Luxemburgo	República Eslovaca Suecia ⁶¹ Países Bajos Noruega Eslovenia Reino Unido Estados Unidos	Brasil Canadá República Checa ⁶² Islandia Indonesia Italia Japón España Suiza ⁶³
		Australia ⁶⁴ El Salvador Alemania Grecia ⁶⁵ Malasia Nueva Zelanda Singapur ⁶⁶ Sudáfrica Suecia ⁶⁷ Suiza ⁶⁸

62. En algunos países, el arresto y la custodia de un acusado o sospechoso también proporciona una disponibilidad continua para entrevistar al sospechoso o acusado durante un cierto período de tiempo, con sujeción a ciertas protecciones previstas por la ley.

63. Como sucede con el uso de los poderes de investigación por parte de cualquier organismo encargado de hacer cumplir la ley, éstos deben ir acompañados de salvaguardias, supervisión y autorizaciones para garantizar que los sospechosos y los acusados estén adecuadamente protegidos contra todo abuso potencial de esos poderes de investigación (ver Principio 10 para más detalles).

Bibliografía

OECD (2017), *Effective Inter-Agency Co-Operation in Fighting Tax Crimes and Other Financial Crimes - Third Edition*, OECD Publishing, Paris, <http://www.oecd.org/tax/crime/effective-inter-agency-co-operation-in-fighting-tax-crimes-and-other-financial-crimes.htm>.

⁵⁹ Policía Federal Australiana (AFP).

⁶⁰ División Financiera de la Policía griega, Servicios para Investigaciones y la Protección de los Ingresos Públicos griegos (YEDDE).

⁶¹ Autoridad Sueca de Delitos Económicos (SECA).

⁶² Policía.

⁶³ Administración tributaria federal o Fiscalía.

⁶⁴ Oficina de Impuestos de Australia (ATO).

⁶⁵ UIF.

⁶⁶ Se puede realizar una detención con relación a un único delito, de acuerdo con el régimen de reembolso al turista.

⁶⁷ Unidad de Investigación del Fraude Fiscal de la Agencia Tributaria Sueca (STA-TFIU).

⁶⁸ Autoridades tributarias cantonales.

Principio 4

Poder efectivamente embargar / incautar y confiscar activos

Las agencias de investigación de delitos fiscales deben tener la capacidad de embargar / incautar activos en el curso de una investigación de delitos tributarios y la capacidad de confiscar activos.

Principio 4: Poder efectivamente embargar / incautar y confiscar activos

Introducción

64. El embargo o la incautación de bienes "prohíbe temporalmente la transferencia, la conversión, la disposición o el movimiento de activos o la custodia temporal o el control de los bienes sobre la base de una orden emitida por un tribunal u otra autoridad competente."¹ El embargo es una acción que suspende temporalmente los derechos sobre el activo, y por ejemplo puede aplicarse a las cuentas bancarias que son fungibles. La incautación es una acción para restringir temporalmente un activo o ponerlo bajo la custodia del gobierno y, por ejemplo, puede aplicarse a bienes físicos como un vehículo. En general, el embargo / incautación se utiliza para impedir temporalmente el movimiento de los activos en espera del resultado de un caso. La confiscación de bienes se puede definir como "la privación permanente de bienes por orden de un tribunal u otra autoridad competente."² La confiscación (que puede denominarse decomiso de activos) generalmente se utiliza después del resultado final de un caso, dado que es una medida final que impide que los delincuentes accedan a los bienes obtenidos de un crimen. Las potencias de congelación / incautación y decomiso deben ejercerse de conformidad con la legislación nacional, incluidos los requisitos de proporcionalidad.

65. Para poder conducir con éxito las investigaciones penales y asegurar que los bienes que se originaron o que son producto de un delito fiscal sean asegurados adecuadamente durante las investigaciones, es importante que los organismos de investigación puedan embargar o incautar dichos bienes por la duración de la investigación y el procedimiento penal. Además, las agencias deben tener la autoridad para confiscar bienes que originaron o son el producto de delitos tributarios. Esto es particularmente relevante en la lucha contra los delitos fiscales, ya que los activos financieros son fácilmente removidos de una jurisdicción a otra y causan daños financieros a los gobiernos.

66. El embargo / incautación y la confiscación de bienes son necesarios para evitar que el producto de un delito sea desechado o aprovechados por un sospechoso y para preservar la prueba física de un delito. En algunos países, la confiscación o la confiscación puede ser una sanción por sí sola, o también una forma de garantizar que se paguen las multas pecuniarias. El congelamiento, la confiscación y la confiscación interrumpe la actividad delictiva al inhibir el acceso a bienes que hubieran sido beneficiosos para el individuo u organización que cometía el delito o que pudieran impedir que los activos delictivos fueran empleados para cometer más delitos. La congelación / confiscación y confiscación de activos

¹ United Nations Office on Drugs and Crime (2004), *United Nations Convention Against Transnational Organized Crime and The Protocols Thereto*, United Nations, New York, www.unodc.org/documents/treaties/UNTOC/Publications/TOC%20Convention/TOCebook-e.pdf.

² United Nations Office on Drugs and Crime (2004), *United Nations Convention Against Transnational Organized Crime and The Protocols Thereto*, United Nations, New York, www.unodc.org/documents/treaties/UNTOC/Publications/TOC%20Convention/TOCebook-e.pdf.

delictivos es también una medida disuasiva, ya que puede reducir la rentabilidad de cometer delitos impositivos.

67. A continuación se muestra la existencia de las pertinentes facultades de embargo preventivo, incautación y decomiso entre los encuestados. A lo largo de este apartado, se observa que las circunstancias exactas y los procedimientos jurídicos que deben seguirse para usar las facultades de embargo preventivo, incautación y decomiso varían. Respecto a las jurisdicciones en las que existe un determinado mecanismo, esto no significa que dicho mecanismo se utilice en todas las investigaciones de infracciones fiscales, sino que está disponible en, al menos, algunos casos relacionados con infracciones fiscales, siempre y cuando se cuente con las pertinentes autorizaciones legales y procedimentales.

68. Los datos disponibles sobre el valor de los activos incautados en 2015 y 2016 entre los encuestados son los siguientes (en euros equivalentes):

Respuestas a la encuesta: Bienes incautados relacionados con asuntos sobre delincuencia fiscal			
	Importe total de los bienes decomisados en 2015 relacionados con asuntos sobre delincuencia fiscal (equivalente en euros)		Importe total de los bienes decomisados en 2016 relacionados con asuntos sobre delincuencia fiscal (equivalente en euros)
Australia	105.253.000		7.827.000
Francia	13.416.059		6.771.224
Islandia	No disponible		2.245.000
Italia	1.130.329.172		781.387.725
Lituania	70.689.000		52.844.000
Malasia	14.350.000		1.670.000
Nueva Zelanda	4.985.000		19.941.000
República Eslovaca	397.473		No disponible
Suiza	235.739.000		342.410.000
Reino Unido	50.857.000		59.755.000
Total	1.626.015.704		1.274.850.949

69. Los países deben asegurarse de que el embargo y la confiscación de bienes sean posibles tanto para investigaciones y juicios fiscales nacionales como extranjeros. La facultad legal para hacerlo debe estar en la legislación interna, o para casos internacionales pueden ser ejercida en respuesta a una solicitud de asistencia legal mutua de acuerdo con los tratados internacionales como un tratado de asistencia legal mutua (ver principio 9 para más detalles). Los encuestados tienen la capacidad legal para aplicar las facultades de embargo y decomiso con respecto a las investigaciones de impuestos extranjeros y las sentencias de tribunales extranjeros (por ejemplo, siguiendo una solicitud de MLAT) de la siguiente manera:

Respuestas a la encuesta: Disponibilidad de facultades de incautación y decomiso relacionadas con asuntos fiscales extranjeros			
Disponible			No disponible
Australia	Italia	Singapur	Brasil
Austria	Japón	Eslovenia	Alemania
Canadá	Luxemburgo	Sudáfrica	Indonesia
República Checa	Malasia	España	
El Salvador	Países Bajos	Suecia	
Finlandia	Nueva Zelanda	Suiza	
Francia	Noruega	Reino Unido	
Georgia		Estados Unidos	

70. Los mecanismos disponibles para embargar, incautar y confiscar bienes varían de un país a otro, pero los siguientes tipos de mecanismos son relevantes a considerar. Si todos los mecanismos a

continuación están disponibles en una jurisdicción particular o en una agencia particular, dependerá de la estructura organizacional para investigar los delitos tributarios y tomar medidas coercitivas, así como del sistema legal particular que puede no permitir ciertos mecanismos que implican la privación de bienes.

Embargo rápido de los bienes

71. La velocidad puede ser esencial cuando se trata de embargar y de confiscar activos, ya que los criminales pueden transferir rápidamente fondos fuera del alcance de las agencias o disponer de bienes si se dan cuenta que los organismos de investigación criminal los están investigando. Los países deben tener la autoridad legal y la capacidad operacional para congelar rápidamente los activos en casos urgentes, como cuando la pérdida de bienes es inminente. En general, las agencias deben poder ejecutar órdenes rápidas de embargo en 24 y 48 horas. Este poder está disponible con respecto a los delitos fiscales en los encuestados de la siguiente manera:

Respuestas a la encuesta: Disponibilidad de facultades para emitir resoluciones de embargo preventivo rápido			
Disponible		No disponible	Facultades indirectas a través de otra agencia:
Australia	Luxemburgo	Canadá	Brasil
Austria	Malasia	Grecia	El Salvador
República Checa	Eslovenia	Islandia	Italia
Finlandia	Sudáfrica	Lituania	
Francia	España	Países Bajos	
Georgia	Suecia	Nueva Zelanda	
Alemania	Suiza	Noruega	
Grecia ³	Reino Unido	Singapur	
Indonesia	Estados Unidos	República Eslovaca	

Confiscación ampliada

72. Se trata de una acción que implica no sólo confiscar bienes asociados a un delito específico, sino también bienes adicionales que el tribunal determina que constituyen el producto de otros delitos. Esto podría ser útil para combatir eficazmente las actividades delictivas organizadas, no sólo para confiscar bienes asociados a un delito específico, sino también para otros bienes que el tribunal determine que constituyen el producto de otros delitos. Este poder está disponible con respecto a los delitos fiscales en los encuestados de la siguiente manera:

Respuestas a la encuesta: Disponibilidad de facultades para realizar una confiscación ampliada			
Disponible		No disponible	Facultades indirectas a través de otra agencia:
Australia	Luxemburgo	Georgia	Brasil
Austria	Malasia	Grecia	El Salvador
Canadá	Eslovenia	Singapur	Italia
República Checa	Sudáfrica	República Eslovaca	Nueva Zelanda
Finlandia	España		
Francia	Suecia		
Alemania	Países Bajos		
Islandia	Noruega		
Indonesia	Reino Unido		
Lituania	Estados Unidos		

³ UIF.

Confiscación basada en valores

73. Se trata de un método de decomiso que permite al tribunal imponer una responsabilidad pecuniaria equivalente al monto del producto del delito. Esto se aplica una vez que el tribunal determina el monto de los beneficios que acumula directa o indirectamente un individuo producto de una conducta criminal, y la orden es realizable contra cualquier activo de la persona. Este poder está disponible con respecto a los delitos fiscales en los encuestados de la siguiente manera:

Respuestas a la encuesta: Disponibilidad de facultades para la confiscación por un valor equivalente				
Disponible			No disponible	Facultades indirectas a través de otra agencia:
Australia	Alemania	España	Grecia	Brasil
Austria	Islandia	Suecia	Indonesia	El Salvador
Canadá	Lituania	Suiza	Nueva Zelanda	Italia
República Checa	Luxemburgo	Países Bajos	Noruega	
Finlandia	Malasia	Reino Unido	Singapur	
Francia	Eslovenia	Estados Unidos	Suiza	
Georgia	Sudáfrica			

Confiscación de bienes de terceros

74. Se trata de una medida destinada a privar de la propiedad delictiva a otra persona que no sea el delincuente – a un tercero. Esto se aplica cuando ese tercero está en posesión de bienes que el infractor le transfiera a sabiendas para frustrar la confiscación. La confiscación a un tercero puede aliviar el riesgo de que se pueda frustrar el decomiso de bienes, por parte del sospechoso que transfiere bienes criminales a un tercero. Este poder está disponible con respecto a los delitos fiscales en los encuestados de la siguiente manera:

Respuestas a la encuesta: Disponibilidad de facultades para la confiscación de bienes de terceros				
Disponible		No disponible		Facultades indirectas a través de otra agencia:
Australia	Luxemburgo	Canadá	República Eslovaca	Brasil
Austria	Malasia	Georgia	Singapur	El Salvador
República Checa	Países Bajos	Grecia	Suecia	Italia
Finlandia	Eslovenia	Indonesia	Reino Unido	Nueva Zelanda
Francia	España	Noruega		
Alemania	Suiza			
Islandia	Estados Unidos			
Lituania				

Confiscación no basada en condena

75. Esto significa el poder de confiscar activos sin un juicio penal y una condena. La confiscación sin condena es una medida de ejecución contra el activo mismo y no contra el individuo. Es una acción separada de cualquier proceso criminal y requiere la prueba de que el bien es el producto o una instrumentalidad del crimen. En algunos países, la conducta delictiva debe establecerse utilizando un estándar de prueba de la balanza de probabilidades, lo que reduce la carga de la agencia y significa que puede ser posible obtener los bienes incluso cuando no hay pruebas suficientes para apoyar una condena penal. Esta facultad está disponible con respecto a los delitos fiscales en los encuestados de la siguiente manera:

Respuestas a la encuesta: Disponibilidad de facultades para la confiscación no basada en condena				
Disponible		No disponible		Facultades indirectas a través de otra agencia:
Australia	Malasia	Canadá	Lituania	Brasil
Austria	Noruega	Finlandia	República Eslovaca	El Salvador
República Checa	Eslovenia	Francia ⁴	Sudáfrica	Italia
Alemania	Reino Unido	Georgia	España	Nueva Zelanda
Islandia	Estados Unidos	Grecia	Suecia	Singapur
Luxemburgo		Indonesia	Países Bajos	
			Suiza	

76. A fin de recuperar eficazmente los activos delictivos, los países deberían considerar lo siguiente:

- Disponer del marco jurídico necesario para garantizar que los organismos encargados de hacer cumplir la ley penal funcionen de manera transparente y estén adecuadamente supervisados en relación con el manejo de los bienes para garantizar su integridad;
- Contar con los conocimientos de investigación, legales y operativos necesarios;
- Establecer una estructura organizativa clara para gestionar activos o bienes de los casos investigados. Dado que estos casos pueden requerir conocimientos especializados de investigación y jurídicos que pueden estar ubicados en diferentes agencias, puede ser eficiente establecer una dependencia especializada multiagencial con profesionales capacitados y recursos adecuados centrados en la recuperación de activos;
- Garantizar que los derechos de los sospechosos estén protegidos durante un proceso de recuperación de activos;
- Tener un proceso para manejar con seguridad los activos; y
- Uso eficiente de la cooperación internacional, dado que los casos de recuperación de activos pueden ser complejos e involucrar activos delictivos ubicados en jurisdicciones extranjeras.

Bibliografía

UNODC (2004), *Convención de las Naciones Unidas contra la Delincuencia Organizada Transnacional y Sus Protocolos*, Oficina de las Naciones Unidas contra la Droga y el Delito, New York, www.unodc.org/documents/treaties/UNTOC/Publications/TOC%20Convention/TOCebook-s.pdf.

⁴ En la legislación francesa, no existe un procedimiento de decomiso sin que haya condena penal (el denominado decomiso civil). Sin embargo, en determinadas circunstancias, se permite la no devolución de los bienes decomisados como resultado directo o indirecto de la infracción.

Principio 5

Tener una estructura organizacional con responsabilidades definidas

Un país debe tener un modelo organizacional con responsabilidades definidas para combatir la delincuencia fiscal y otros delitos financieros.

Principio 5: Tener una estructura organizacional con responsabilidades definidas

Introducción

77. Existe una serie de modelos de organización para asignar las responsabilidades de investigar y enjuiciar los delitos fiscales. Es probable que el modelo adoptado en un determinado país tenga en cuenta la historia del país, su estructura general de aplicación de la ley y su sistema jurídico.

78. Es importante contar con un modelo organizativo claro porque permitirá una asignación eficiente de responsabilidades, lo que puede reducir el riesgo de duplicación de esfuerzos y lagunas en la aplicación de la ley. También es importante contar con una estructura organizativa clara, ya que permite una mayor transparencia y rendición de cuentas por el uso de los recursos y el despliegue de estrategias. La estructura organizativa debe garantizar que la agencia responsable de la investigación y enjuiciamiento de los delitos fiscales es independiente de los intereses personales o políticos y también es responsable por el ejercicio de sus funciones con equidad e integridad.

79. La comprensión de la estructura organizativa particular que existe en el país es importante porque informará cómo un país puede aplicar mejor una serie de otros principios clave. Por ejemplo, la estructura organizativa afectará al diseño de la estrategia general de cumplimiento, a la gama de poderes de investigación que se deben otorgar, a la asignación de la cantidad adecuada de recursos y a la elaboración de estrategias para la cooperación interinstitucional y la cooperación internacional.

Generalmente, hay cuatro modelos organizacionales:

Modelos organizacionales generales para la investigación de delitos fiscales			
Modelo 1	Modelo 2	Modelo 3	Modelo 4
La administración tributaria tiene la responsabilidad de dirigir y llevar a cabo las investigaciones, a menudo a través de una división especializada de investigaciones criminales. El Ministerio Público no tiene un papel directo en las investigaciones, aunque el fiscal puede asesorar a los investigadores con respecto a cuestiones tales como el proceso legal y las leyes de la evidencia.	La administración tributaria tiene la responsabilidad de realizar investigaciones, bajo la dirección del fiscal o, excepcionalmente, de jueces enjuiciadores.	Una agencia tributaria especializada, bajo la supervisión del Ministerio de Hacienda pero fuera de la administración tributaria, tiene la responsabilidad de realizar investigaciones, que pueden involucrar a fiscales.	La policía o el fiscal tienen la responsabilidad de realizar investigaciones.

80. Sin embargo, en algunos países puede utilizarse una combinación de modelos en función de las circunstancias del caso, o puede haber otro modelo en su totalidad.

81. Sea cual sea el modelo de organización que se utilice, es importante que la agencia u organismos responsables de investigar y enjuiciar los crímenes tributarios tengan responsabilidades claramente definidas. Esto ayudará a asegurar que las responsabilidades por cada uno de los aspectos de la lucha contra los delitos tributarios estén claramente designadas, ayudando a reducir la posibilidad de la ineficiente duplicación de responsabilidades. Esto debería ir acompañado de disposiciones legales de competencia y facultades claras (como la toma de decisiones, la rendición de cuentas y la supervisión) y los poderes de investigación apropiados (véase el principio 3) y los recursos adecuados (véase el principio 6). La estructura organizativa también debería alinearse claramente con los modelos de cooperación interinstitucional (véase el principio 8).

82. Para más información sobre los modelos organizativos utilizados por las autoridades aduaneras, anti-lavado de dinero, anticorrupción y otras autoridades encargadas de hacer cumplir la ley, véase OCDE (2017), *Cooperación Interinstitucional Eficaz en la Lucha contra los Crímenes Tributarios y Otros Delitos Financieros*, Tercera Edición.

Bibliografía

OECD (2017), *Effective Inter-Agency Co-Operation in Fighting Tax Crimes and Other Financial Crimes – Third Edition*, OECD Publishing, Paris, <http://www.oecd.org/tax/crime/effective-inter-agency-co-operation-infighting-tax-crimes-and-other-financial-crimes.htm>.

Principio 6

Contar con recursos adecuados para la investigación de delitos tributarios

Las agencias de investigación de delitos tributarios deben contar con los recursos adecuados.

Principio 6: Contar con recursos adecuados para la investigación de delitos tributarios

Introducción

83. Sea cual sea el modelo organizativo, deberían asignarse recursos suficientes para investigar y adoptar medidas coercitivas con respecto a los delitos fiscales. El nivel y el tipo de recursos variarán de acuerdo con las restricciones presupuestarias generales y otras prioridades presupuestarias para el país. En particular, el tipo de recursos necesarios puede variar dependiendo de la naturaleza, la escala y la etapa de desarrollo de la economía. Por ejemplo, puede ser más urgente construir la infraestructura legal y física antes de adquirir avanzadas herramientas analíticas y tecnológicas.

84. Además, la asignación de recursos a diferentes funciones dentro del organismo encargado de llevar a cabo investigaciones sobre delitos tributarios variará dependiendo de otros factores, como las prioridades estratégicas y la estructura organizativa.

85. Reconociendo estas circunstancias, los recursos importantes para las agencias que combaten delitos tributarios son:

Recursos financieros

86. Esto significa tener el presupuesto y la financiación para pagar las necesidades de la agencia. El presupuesto promedio para 2015 y 2016 para las jurisdicciones encuestadas cuyos datos estaban disponibles fue el siguiente:

Respuestas a la encuesta: Presupuesto anual medio de 2015 y 2016 asignado a la investigación de delitos fiscales en equivalente de euros (no se incluye el presupuesto para el proceso judicial)			
Canadá	40 797 490	Países Bajos ¹	109 500 000
Georgia	6 118 860	Singapur	8 428 370
Grecia ²	2 290 000	Sudáfrica	9 585 340
Islandia	2 798 455	Suecia ³	17 278 350
Lituania	7 274 200	Estados Unidos ⁴	510 833 950
Malasia ⁵	15 409 295		

¹ Las cifras incluyen todo el Servicio de Información Fiscal e Investigación (FIOD, por sus siglas en neerlandés).

² Las cifras no incluyen las nóminas del personal.

³ Unidad de Investigación del Fraude Fiscal (TFIU).

⁴ La mayor parte de este presupuesto se destina a la investigación de delitos fiscales.

⁵ Solo se utiliza la cifra de 2015.

87. Las jurisdicciones encuestadas indicaron que la asignación de su presupuesto no dependía del cumplimiento de medidas de desempeño definidas, incluso cuando se habían acordado objetivos de desempeño. Según la encuesta, tener objetivos de rendimiento predefinidos era poco común. En ocho jurisdicciones que respondieron a la encuesta, se identificaron objetivos de rendimiento, que incluían un número mínimo de investigaciones concluidas, cantidad o porcentaje de investigaciones que condujeron a enjuiciamiento, ganancias excedentes, tiempo objetivo para completar una investigación y objetivo de recaudación de ingresos.

88. Algunas jurisdicciones encuestadas pudieron estimar el rendimiento de la inversión de la función de investigación de delitos fiscales, de la siguiente manera:

Rendimiento estimado de la inversión del presupuesto de investigación penal fiscal, 2015 - 2016:

- En Georgia, comparando el monto del presupuesto del Servicio de Investigación asignado al impuesto recaudado evadido pagado al presupuesto estatal (incluido el monto principal y las multas impuestas), los resultados son: En 2015, el presupuesto de GEL 17 021 000 y la recuperación de GEL 25 915 824 (**150% de retorno**). En 2016, el presupuesto de GEL 17 500 000 y la recuperación de GEL 35 072 618 (**rendimiento del 200%**).
- En Indonesia, por cada dólar de presupuesto asignado, el impuesto y las multas cobradas o la evasión de impuestos evitada es de 7 dólares (**700% de devolución**).
- En Nueva Zelanda, los rendimientos de inversión planificados actuales son para NZD 1 gastado, retorno de NZD 7.50 (**750% de rendimiento** con respecto a la evasión fiscal general en la economía oculta) y para NZD 1 gastado, retorno de NZD 4.10 (**410% de devolución** con respecto al fraude).
- En Noruega, por NOK 1 gastado, devolución de NOK 15 (**1 500% de devolución**).
- En España, en 2015, por cada euro gastado en la Agencia, recaudó 11,51 euros en la lucha contra el fraude (**rendimiento del 1 151%**).
- En Suiza, a nivel federal, el promedio plurianual de impuestos y multas impuestas es igual a 10-12 veces el costo del personal (**1 000-1 200% de retorno** sobre los costos de personal).

Recursos humanos

89. Esto significa contar con personal con los conocimientos, experiencia, capacitación y habilidades adecuados. Es probable que los recursos humanos tengan un impacto significativo en el uso eficiente de los recursos financieros. Esto incluye tener un número suficiente de empleados trabajando en investigaciones de delitos fiscales. El número de empleados en el área responsable de las investigaciones de delitos fiscales en las jurisdicciones encuestadas, donde los datos estaban disponibles para 2015 y 2016, fue el siguiente:

Respuestas a la encuesta: Promedio del personal a tiempo completo o equivalente encargado de investigar los delitos fiscales en 2015 y 2016 ⁶					
Austria	141	Grecia	1 782	Singapur	68
Brasil	159	Islandia	25	Sudáfrica	201

⁶ Las cifras de Austria se refieren a la WKStA; las cifras de Brasil se refieren al Copei; las cifras de Francia se refieren a la BNRDF; las cifras de Alemania reflejan los inspectores fiscales de toda Alemania; las cifras de Grecia solo se

Canadá	557	Indonesia	350	España	4 850
República Checa	432	Lituania	353	Suecia ⁷	800
El Salvador	19	Malasia	235	Suiza	22
Francia	40	Países Bajos ⁸	1 297	Estados Unidos	2 267
Georgia	394	Nueva Zelanda	189		
Alemania	2 432	Noruega	311		

90. Tener los recursos humanos necesarios también incluye asegurar que el personal tenga las habilidades y el conocimiento adecuados para llevar a cabo investigaciones financieras complejas. Esto incluye dos aspectos: contar con personal con experiencia en todos los campos relevantes; y proporcionar capacitación continua sobre riesgos emergentes, herramientas y habilidades de investigación.

91. La necesidad de garantizar que la agencia disponga de la experiencia necesaria en todos los ámbitos pertinentes refleja el hecho de que las investigaciones sobre delincuencia financiera pueden exigir conocimientos y “know-how” especializados. Todos los investigadores financieros deben tener un cierto nivel básico de conocimientos financieros y habilidades tales como técnicas de investigación práctica, gestión de casos y la recolección de inteligencia. Además, se necesitarán investigadores financieros más especializados, como contadores, especialistas en recuperación de activos, expertos cibernéticos y expertos forenses. Una gama de estas habilidades puede ser necesaria para investigar un caso, y tener la gama de habilidades disponibles es -por lo tanto- importante.

Capacitación

92. La capacitación debe ser continua y estar disponible para todo el personal en todos los niveles de experiencia y debe incluir áreas tales como conocimientos jurídicos, riesgos emergentes, técnicas de investigación, técnicas de entrevista, uso y aprovechamiento de soluciones tecnológicas, habilidades de gestión y trabajo inter-agencias e investigaciones internacionales. En la medida de lo posible, la formación debería incluir una formación práctica extraída de casos reales, así como la incorporación de sesiones de formación conjuntas con investigadores, fiscales, autoridades fiscales y otras partes interesadas para crear una mayor conciencia de las posibilidades de cooperación interinstitucional. La formación internacional también puede ser beneficiosa para compartir diferentes enfoques y crear una red de profesionales que puedan mejorar la cooperación internacional.

Recursos de infraestructura

93. Esto significa contar con las herramientas físicas necesarias para llevar a cabo investigaciones de delitos fiscales, tales como herramientas forenses, equipos administrativos, incluidas las acciones coercitivas, la capacidad de manejar pruebas de forma segura y plataformas de comunicación efectivas.

refieren a la FPD, UIF y AADE, en 2016; las cifras de Malasia se refieren solo a 2015; las cifras de Noruega se refieren a la Autoridad Nacional Noruega para la investigación y persecución de delitos económicos y ambientales y a la Administración Tributaria Noruega; las cifras de España se refieren a todo tipo de investigaciones en materia tributaria, no solo a las investigaciones de delitos fiscales; las cifras de Suiza se refieren a la SA-TFIU y la SECA; las cifras de Suiza se refieren únicamente al ámbito federal, sin contar el cantonal.

⁷ Unidad de Investigación del Fraude Fiscal (TFIU) y Autoridad Sueca de Delitos Económicos (SECA).

⁸ Las cifras incluyen todo el Servicio de Información Fiscal e Investigación (FIOD, por sus siglas en neerlandés).

Recursos de la organización

94. Esto significa tener los recursos organizativos y estratégicos para realizar el trabajo y utilizar los recursos de manera eficiente, así como una red de relaciones interinstitucionales.

Recursos de datos y tecnología

95. Esto significa tener acceso a datos e inteligencia relevantes, así como también el hardware y el software para analizarlos. En términos de los datos e inteligencia requeridos, esto debe incluir el acceso a información sobre impuestos y otros ingresos, información de cuentas bancarias, información de bienes raíces e información comercial y de la compañía. En términos de recursos tecnológicos, esto incluye computadoras, sistemas de TI, teléfonos inteligentes y sistemas de almacenamiento de datos, así como las herramientas analíticas para establecer vínculos, patrones y riesgos entre diferentes fuentes de datos (tanto estructurados como no estructurados). Cada vez más, los organismos encargados de hacer cumplir la ley deben tener las habilidades y herramientas para realizar investigaciones en respuesta a la creciente digitalización y globalización de la actividad criminal y es probable que la información y el análisis de datos sean aún más importantes y accedan a una gama más amplia de información digital y se necesitarán herramientas analíticas. La encuesta muestra que las jurisdicciones que responden tienen acceso a las siguientes bases de datos. Tenga en cuenta que no todas las bases de datos existen en cada jurisdicción. Lo que sigue intenta describir los enfoques actuales tomados por diferentes jurisdicciones, que dependen de la estructura organizacional y la disponibilidad y sensibilidad de ciertos datos, y sin llegar a una conclusión sobre la efectividad de tales formas de acceso.

Respuestas a la encuesta: Acceso a las bases de datos y registros públicos					
	Acceso previa solicitud		Acceso directo		Sin acceso
Constitución de la sociedad / Registro de la propiedad	Australia Canadá República Checa ⁹ Finlandia Alemania Indonesia Japón	Malasia Nueva Zelanda Eslovenia Sudáfrica Reino Unido Estados Unidos	Austria Brasil República Checa ¹⁰ Dinamarca El Salvador Francia Georgia Grecia Islandia Italia Lituania	Luxemburgo Países Bajos Nueva Zelanda Noruega Singapur República Eslovaca España Suecia Suiza Estados Unidos	
Registro catastral	Australia Brasil Canadá Dinamarca El Salvador Finlandia Alemania Grecia	Indonesia Japón Malasia Nueva Zelanda Sudáfrica Suiza Reino Unido Estados Unidos	Austria República Checa Francia Georgia Islandia Italia Lituania Luxemburgo	Países Bajos Nueva Zelanda Noruega Singapur Eslovenia España Suecia Estados Unidos	

⁹ Copias compulsadas por escrito de documentos del registro mercantil.

¹⁰ Certificados electrónicos de constitución de la sociedad, sin comprobación oficial para fines operacionales.

Respuestas a la encuesta: Acceso a las bases de datos y registros públicos					
	Acceso previa solicitud		Acceso directo		Sin acceso
Registro de ciudadanos	Australia El Salvador Finlandia Alemania Grecia Indonesia Japón	Malasia Nueva Zelanda Sudáfrica España Suiza Reino Unido Estados Unidos	Austria Brasil República Checa Dinamarca El Salvador Francia Georgia Islandia Italia	Lituania Luxemburgo Países Bajos Noruega Singapur República Eslovaca Eslovenia Suecia Estados Unidos	Canadá
Bases de datos fiscales	Brasil República Checa Dinamarca El Salvador Finlandia	Francia Noruega Suecia Suiza	Australia Austria Canadá Georgia Alemania Grecia Islandia Indonesia Italia Japón Lituania Luxemburgo	Malasia Países Bajos Nueva Zelanda Noruega Singapur Sudáfrica España Suecia Suiza Reino Unido Estados Unidos	República Eslovaca Eslovenia
Bases de datos de aduanas	Australia Brasil República Checa Dinamarca Francia Alemania Grecia ¹¹ Indonesia Japón	Lituania Luxemburgo Malasia Nueva Zelanda Noruega Singapur Suecia Suiza Estados Unidos	Austria Finlandia Georgia Grecia ¹² Islandia Italia	Lituania Países Bajos Sudáfrica España Reino Unido	Canadá República Eslovaca Eslovenia
Bases de datos policiales	Australia Francia Alemania Grecia ¹³ Indonesia Lituania	Malasia Países Bajos Nueva Zelanda Singapur Reino Unido Estados Unidos	Austria Canadá República Checa Dinamarca Finlandia Francia Georgia	Grecia ¹⁴ Italia Lituania Luxemburgo Noruega República Eslovaca Eslovenia Suecia ¹⁵	El Salvador Islandia Japón Noruega España Suiza
Bases de datos judiciales	Australia Austria Canadá República Checa Finlandia Georgia Alemania Grecia	Indonesia Lituania Luxemburgo Malasia Países Bajos Nueva Zelanda Reino Unido Estados Unidos	Islandia Italia Japón Lituania Nueva Zelanda	Noruega Singapur República Eslovaca Suiza Estados Unidos	El Salvador Noruega Eslovenia Sudáfrica España Suecia Suiza

¹¹ División Financiera de la Policía griega, UIF.

¹² Autoridad Independiente de Ingresos Públicos (AADE).

¹³ Autoridad Independiente de Ingresos Públicos (AADE).

¹⁴ División Financiera de la Policía griega, UIF.

¹⁵ Autoridad Sueca de Delitos Económicos (SECA).

Respuestas a la encuesta: Acceso a las bases de datos y registros públicos					
	Acceso previa solicitud		Acceso directo		Sin acceso
Base de datos de RTS	Austria Brasil ¹⁶ Finlandia Alemania Grecia ¹⁷ Indonesia	Japón Luxemburgo Países Bajos Nueva Zelanda Singapur Suecia	Australia República Checa Dinamarca Grecia ¹⁸ Islandia Italia	Lituania Malasia República Eslovaca Reino Unido Estados Unidos	Canadá El Salvador Francia Noruega Eslovenia Sudáfrica España Suiza
Registro de vehículos	Australia Canadá El Salvador Finlandia Alemania	Indonesia Japón Nueva Zelanda Sudáfrica Reino Unido	Austria República Checa Dinamarca Francia Georgia Grecia Islandia Italia Lituania Luxemburgo	Malasia Países Bajos Nueva Zelanda Noruega Singapur República Eslovaca Eslovenia España Suecia Estados Unidos	
Registro de embarcaciones	Australia Austria Canadá República Checa Dinamarca El Salvador Finlandia Francia Georgia Alemania	Grecia Islandia Indonesia Japón Malasia Nueva Zelanda Eslovenia Sudáfrica Reino Unido Estados Unidos	Italia Lituania Luxemburgo Países Bajos	Singapur República Eslovaca España	

¹⁶ Mediante solicitud o de oficio de la UIF.

¹⁷ Autoridad Independiente de Ingresos Públicos (AADE), División Financiera de la Policía griega.

¹⁸ UIF.

Principio 7

Delito tributario como un delito predicado o delito subyacente para el lavado de dinero

Los países deben designar los delitos impositivos como uno de los principales delitos base del lavado de dinero.

Principio 7: Delito tributario como un delito predicado o delito subyacente para el lavado de dinero

Introducción

96. Las recomendaciones del Grupo de Acción Financiera (GAFI) estipulan que "... los países deberían aplicar el delito de blanqueo de capitales a todos los delitos graves, con miras a incluir la mayor variedad de delitos predicados" (Recomendación 3).

97. Los delitos predicados son tipos específicos de actividades delictivas que dan lugar a fondos o bienes. Esos fondos / activos pueden entonces ser "lavados" para oscurecer la fuente ilegal. Por ejemplo, el delito subyacente del narcotráfico puede generar ingresos y, mediante uno de los pasos básicos de la colocación, la superposición y la integración, ocultar la fuente ilegal de los fondos, permitiendo al narcotraficante utilizar los fondos sin generar sospechas de actividad delictiva.¹

98. La designación de ciertos delitos como delitos subyacentes significa que una persona que comete un delito determinante también puede ser acusada de delito de lavado de dinero.

99. Durante la última revisión de las Normas del GAFI en 2012, "los delitos fiscales (relacionados con los impuestos directos e indirectos)" se identificaron por separado en la lista existente de categorías específicas de delitos que deberían ser delitos predicados para el blanqueo de dinero.²

100. La inclusión de los delitos tributarios como delito determinante para el lavado de dinero es importante porque significa que:

- Una persona que ha cometido lavado de dinero también puede ser acusada por el delito predicado o subyacente. Esto puede permitir a las autoridades un mayor alcance para asegurar una condena

¹ Véase también OECD (2009), *Money Laundering Awareness Handbook for Tax Examiners and Tax Auditors*, OECD Publishing, Paris, www.oecd.org/ctp/crime/money-laundering-awareness-handbook.htm.

² Véase FATF (2012), *International Standards on Combating Money Laundering and the Financing of Terrorism & Proliferation*, actualizado en octubre de 2016, FATF, Paris, www.fatf-gafi.org/recommendations.html. La lista de las categorías establecidas de delitos incluidas en las Recomendaciones del GAFI son: participación en un grupo delictivo organizado y estafa; terrorismo, incluyendo financiamiento del terrorismo; tráfico de seres humanos y tráfico ilícito de migrantes; explotación sexual, incluyendo la explotación sexual de menores; tráfico ilícito de estupefacientes y sustancias psicotrópicas; tráfico ilegal de armas; tráfico ilícito de mercancías robadas y otros bienes; corrupción y soborno; fraude; falsificación de dinero; falsificación y piratería de productos; delitos ambientales; homicidio, lesiones corporales graves; secuestro, privación ilegítima de la libertad y toma de rehenes; robo o hurto; contrabando (incluyendo los impuestos y cargos aduaneros); delitos fiscales (relacionado a impuestos directos e impuestos indirectos); extorsión; falsificación; piratería; y uso indebido de información confidencial o privilegiada y manipulación del mercado.

y / o para imponer mayores penas. En la práctica, si la investigación o el enjuiciamiento de uno o ambos delitos se persigue dependerá del caso y de factores tales como la naturaleza de la evidencia y los elementos del delito que deben probarse.

- Las instituciones financieras y otros profesionales están obligados a presentar informes de transacciones sospechosas (ITS), que son informes de sospechas de lavado de dinero, así como del delito subyacente. Estos ITS deben incluir sospechas de delitos tributarios. Esto proporciona una mayor inteligencia del sector privado a las autoridades gubernamentales, que pueden ser incorporadas en la evaluación de riesgos y el trabajo de detección de delitos de los investigadores de la delincuencia fiscal.
- Los ITS son analizados por una agencia de inteligencia especializada (la unidad de inteligencia financiera o UIF) y cuando se divulga información pertinente a las autoridades nacionales competentes responsables de investigar y/o enjuiciar el delito predicado relevante. Como tal, es posible que los ITS sean compartidos por la UIF con la autoridad encargada de investigar y/o enjuiciar los delitos fiscales.³ (Ver también el Principio 8).
- Los mecanismos de cooperación internacional bajo las Recomendaciones del GAFI se aplican entre las autoridades que tienen la responsabilidad de investigar y / o enjuiciar el lavado de dinero y los delitos predicados. Cuando los delitos fiscales se incluyen como delitos subyacentes, las vías para la cooperación internacional se amplían para incluir a las autoridades responsables de investigar y/o enjuiciar los delitos fiscales. Esto incluye el intercambio directo de información y la asistencia judicial recíproca, tanto entre las autoridades fiscalizadoras y/o fiscales como entre las autoridades fiscales y no fiscales (véase también el principio 9).

101. En la práctica, la mayoría de las jurisdicciones encuestadas han observado que la inclusión de delitos fiscales como un delito determinante ha tenido un impacto práctico y positivo en su trabajo. Con base en los datos de la encuesta, el impacto más reportado de los crímenes tributarios como delito determinante fue una mejor cooperación interinstitucional. Esto incluía una mayor capacidad para trabajar con otras agencias en casos particulares y, en general, en cuestiones estratégicas y de políticas, una mayor concienciación entre otras fuerzas del orden, agencias de inteligencia y entre el sector privado de la posibilidad de crímenes fiscales y mejores vías para comunicarse con otras agencias. Muchas jurisdicciones también informaron tener un mejor acceso a la información (particularmente de la UIF y el aumento de RTS). Algunas jurisdicciones también informaron que los enjuiciamientos fueron más fáciles de emprender y que hubo un aumento en los procesamientos. Una jurisdicción observó el efecto disuasivo sobre los delincuentes potenciales.

102. Aunque no se definen los "delitos fiscales", la Nota Interpretativa del GAFI a la Recomendación 3 establece que los países deben aplicar el delito de blanqueo de dinero a todos los delitos graves, con miras a incluir la más amplia gama de delitos predicados. Cada país debe determinar cómo se aplicará el requisito en su legislación interna, incluyendo cómo definirá el delito y los elementos de los delitos que los tipifican como delitos graves.

103. Existen diferentes maneras en que los países designan delitos impositivos como delitos subyacentes para el lavado de dinero. Por ejemplo, los países podrán:

- utilizar un **enfoque inclusivo** e identificar todas las infracciones penales como delitos subyacentes;

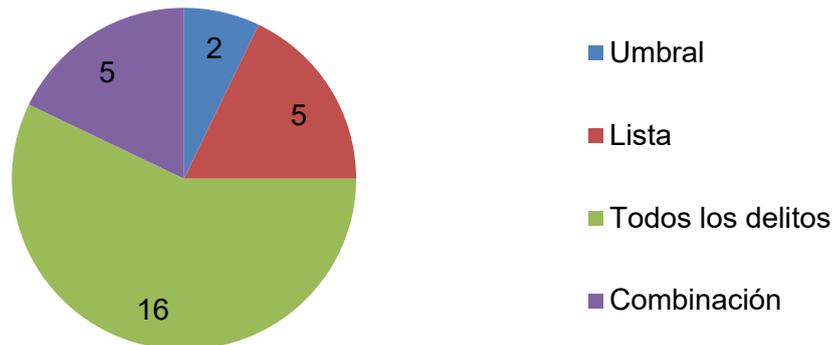
³ Para más información, véase también el principio 8 y el Informe Roma y OECD, (2015), *Improving Co-operation between Tax and Anti-Money Laundering Authorities: Access by tax administrations to information held by financial intelligence units for criminal and civil purposes*, <http://www.oecd.org/tax/crime/improving-co-operation-between-tax-and-anti-money-laundering-authorities.htm>.

62 | 7. DELITO TRIBUTARIO COMO UN DELITO PREDICADO O DELITO SUBYACENTE PARA EL LAVADO DE DINERO

- utilizar un **criterio de umbral** y designar como delito subyacente todos los delitos que cumplan un cierto umbral, como ser punible con un año de prisión o más, o los delitos designados en una categoría de "delitos graves"; o
- usar un **enfoque de lista** y crear una lista explícita de delitos que son delitos predicados.

104. De los encuestados, las jurisdicciones están utilizando los siguientes enfoques en la práctica:⁴

Enfoque para incluir los delitos fiscales como delitos determinantes para el blanqueo de capitales



105. Siete jurisdicciones informaron utilizar el "enfoque de umbral" (solo o como parte de un enfoque combinado). Seis de ellos definieron el umbral como ofensas punibles con una pena de prisión que excede un cierto tiempo (que va de seis meses a cuatro años) y el otro define el umbral como aquellas ofensas enjuiciadas mediante acusación.

106. Las jurisdicciones investigadas también informaron si los delitos fiscales incluidos como delito determinante se extendieron a los delitos fiscales cometidos en una jurisdicción extranjera, tal como lo requieren las Recomendaciones del GAFI, y 19 de las 31 jurisdicciones confirmaron que este era el caso. Unas cuatro jurisdicciones adicionales requieren que haya algún vínculo con la jurisdicción nacional (es decir, que el delito precedente da como resultado que se cometa un delito en la jurisdicción interna, que la conducta también calificaría como delito en la jurisdicción interna, si al menos una parte de la conducta se cometió en la jurisdicción interna, o solo en la medida en que el delito predicado se llevó a cabo dentro de la Unión Europea).

Bibliografía

FATF (2012), *International Standards on Combating Money Laundering and the Financing of Terrorism & Proliferation*, updated October 2016, FATF, Paris, www.fatf-gafi.org/recommendations.html.

OECD, (2015), *Improving Co-operation between Tax and Anti-Money Laundering Authorities: Access by tax administrations to information held by financial intelligence units for criminal and civil purposes*, disponible en: <http://www.oecd.org/tax/crime/improving-co-operation-between-tax-and-anti-money-laundering-authorities.htm>.

OECD (2009), *Money Laundering Awareness Handbook for Tax Examiners and Tax Auditors*, OECD Publishing, Paris. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264081093-en>.

⁴ **Umbral:** Australia, Canadá; **Lista:** El Salvador, Alemania, Indonesia, Malasia, Singapur. **Combinación:** Austria, Grecia, Japón, Luxemburgo, Suiza; **Todos los delitos:** Brasil, República Checa, Finlandia, Francia, Georgia, Islandia, Italia, Lituania, Países Bajos, Nueva Zelanda, Noruega, Eslovenia, Sudáfrica, España, Suecia, Reino Unido.

Principio 8

Tener un marco efectivo para la cooperación interinstitucional o inter- agencia

Los países deberían contar con un marco jurídico y administrativo eficaz para facilitar la colaboración entre las autoridades fiscales y otros organismos encargados de hacer cumplir la ley.

Principio 8: Tener un marco efectivo para la cooperación interinstitucional o inter-agencia

Introducción

107. La lucha contra los delitos financieros comprende una serie de etapas clave, entre ellas la prevención, detección, investigación y enjuiciamiento de los delitos y la recuperación del producto del delito. Dependiendo de las circunstancias, esto puede involucrar a varios organismos gubernamentales, incluyendo la administración tributaria, la administración de aduanas, los reguladores financieros, las autoridades de lucha contra el lavado de dinero, incluyendo la Unidad de Inteligencia Financiera (UIF), la policía y los organismos especializados de aplicación de la ley, las autoridades anticorrupción y la fiscalía.

108. Además, los distintos organismos pueden disponer de facultades únicas de información o de investigación y de observancia que pueden mejorar la investigación de otro organismo en relación con un delito en particular. Esto hace que la cooperación entre los organismos pertinentes sea particularmente importante y beneficiosa. Esto incluye el intercambio de información, así como otras formas de cooperación. Las formas de cooperación que se señalan a continuación también pueden utilizarse en paralelo entre sí, y una no excluye necesariamente la otra. A fin de aprovechar al máximo la cooperación, será especialmente útil que los organismos pertinentes cuenten con puntos de contacto identificables para el intercambio de información y la cooperación, así como una comprensión clara de los tipos de información y competencias que poseen los demás organismos.

109. Toda cooperación de esta índole está sujeta a la legislación nacional y a la necesidad de prevenir cualquier abuso de poder. Además, dependiendo de la estructura organizativa existente en una jurisdicción, y qué agencia tiene la responsabilidad de investigar los delitos impositivos (ver el principio 5 para más detalles), las diferentes formas de cooperación pueden ser apropiadas.

El intercambio de información

110. Una forma común de cooperación es el intercambio de información. En el curso de sus actividades, las distintas agencias gubernamentales recogen y mantienen información sobre individuos, corporaciones y transacciones que pueden ser directamente relevantes para las actividades de otros organismos en la lucha contra la delincuencia financiera.

111. El intercambio eficaz de información puede utilizarse para mejorar la prevención y detección de delitos, identificar pruebas que puedan conducir a nuevas investigaciones y apoyar investigaciones en curso. En algunos casos, la información puede ser de un tipo que el organismo receptor no puede obtener directamente, en particular cuando la información es de carácter especializado, como la que tiene la

administración tributaria o la UIF. En otros, la capacidad de recibir información de otras agencias puede reducir la duplicación de trabajo de diferentes organismos, aumentar la velocidad y reducir el costo de las investigaciones, dar lugar a procesos más rápidos y más exitosos y aumentar la probabilidad de recuperación del producto del delito.

112. Además, el intercambio de información puede utilizarse para identificar nuevos ángulos a las investigaciones existentes, como cuando una investigación sobre un delito fiscal revela otras actividades delictivas como lavado de dinero. El uso de información de diferentes fuentes puede aumentar la comprensión de los oficiales sobre un asunto o las actividades de un sospechoso, posiblemente incrementando la efectividad de las investigaciones. Es importante destacar que los mecanismos de intercambio de información pueden utilizarse para desarrollar relaciones entre las agencias y las personas clave en esas agencias, lo que puede ser beneficioso para desarrollar formas nuevas y mejoradas de cooperación interinstitucional.

Puertas de enlace legales para el intercambio de información

113. Para que la información sea compartida, deben existir puertas de enlace legales entre los organismos pertinentes. Las formas legales para compartir información pueden tomar varias formas, tales como:

- La legislación primaria a menudo proporciona el marco básico para la cooperación. Esto podría ser mediante la exigencia explícita de que una agencia comparta ciertos tipos de información en circunstancias específicas o permitiendo generalmente el intercambio de información entre agencias sujetas a excepciones limitadas.
- Cuando lo permita la ley, las agencias pueden celebrar acuerdos bilaterales o "memorandos de entendimiento", acordando compartir información cuando sea pertinente para las actividades de la otra agencia. Estos memorandos suelen contener detalles de los tipos de información que se compartirán, las circunstancias en las que se realizará el intercambio y cualquier restricción sobre el intercambio de información tal como que la información sólo se puede utilizar para fines específicos. Los memorandos también pueden incluir otros términos acordados por las agencias, tales como el formato de cualquier solicitud de información, detalles de los funcionarios competentes autorizados para tramitar las solicitudes y plazos de notificación y entrega de información acordados o el requerimiento para que la agencia que recibe la información proporcione retroalimentación respecto de los resultados de las investigaciones en las que se utilizó la información.

Modelos de intercambio de información:

114. En general, hay cuatro tipos diferentes de cooperación con respecto al intercambio de información entre diferentes agencias:

- acceso directo a la información contenida en los registros de la agencia o en la base de datos. Esto puede incluir el acceso directo a datos masivos o a granel para la evaluación de riesgos, así como los derechos de acceso específicos a un registro o archivo particular de un caso;
- la obligación de proporcionar información automática o espontáneamente, normalmente cuando las categorías de dicha información estén predefinidas (a veces expresadas como «obligación de informar»);
- una capacidad, pero no una obligación, de proporcionar información espontáneamente; y
- una obligación o capacidad de proporcionar información, pero sólo en respuesta a una solicitud específica.

Formas de intercambio de información

115. Las diferentes formas de intercambio de información pueden ser particularmente eficaces en diferentes contextos. Por ejemplo:

- Cuando la información es adecuada para el análisis analítico y la evaluación de riesgos de alto nivel, el acceso directo o el intercambio automático o espontáneo podría ser más eficaz. Operacionalmente, esto será más efectivo si los tipos de información que se comparten están claramente definidos y pueden ser automatizados. También puede ayudar en la detección de actividad criminal previamente desconocida. En este caso puede ser relevante la capacitación sobre el uso del acceso directo, así como en mayores protecciones para garantizar la confidencialidad y la protección de datos.
- El intercambio espontáneo discrecional de información puede ser muy efectivo cuando existe una relación de cooperación de larga data entre los organismos involucrados, y existe una comprensión clara de qué información puede ser útil en las actividades de la agencia receptora. Al igual que el acceso directo o el intercambio automático, esto puede ayudar a alertar de manera proactiva a una agencia de actividades criminales previamente desconocidas. Esto debería incluir, como mínimo, el intercambio espontáneo de información por parte de las autoridades fiscales con las autoridades nacionales apropiadas de aplicación de la ley de las sospechas de delitos graves, incluido el soborno extranjero, el blanqueo de dinero y la financiación del terrorismo.¹
- Cuando la información necesaria es muy específica o necesita estar en cierta forma, la solicitud de información puede ser la más adecuada. Es probable que esto sea más pertinente cuando una investigación esté relativamente avanzada y la agencia investigadora ya tenga información suficiente para proporcionar la base de la solicitud.

116. Habida cuenta de la variedad de técnicas de investigación disponibles a lo largo de toda la investigación, puede resultar más eficaz si se dispone de la gama más amplia posible de métodos de intercambio de información, tanto de la agencia investigadora de delitos fiscales como de ésta. Sin embargo, cualquiera que sea el tipo de intercambio de información que se utilice, es importante proteger la confidencialidad de la información y la integridad del trabajo realizado por otros organismos y de conformidad con la legislación nacional. Esto incluiría, probablemente, establecer parámetros claros en relación con los cuales las personas pueden acceder a la información y con qué fin, así como contar con mecanismos de gobernanza para asegurar que la información se utilice apropiadamente.

Otras formas de cooperación

117. Además de la información compartida, las autoridades encargadas de hacer cumplir la ley utilizan otras formas de cooperación. Se incluyen los siguientes ejemplos.

Equipos conjuntos de investigación

118. Permiten a las agencias con un interés común trabajar conjuntamente en una investigación. Además de compartir información, esto permite a un equipo de investigación aprovechar una gama más amplia de habilidades y experiencia de investigadores con diferentes antecedentes y formación. Las

¹ Véase OECD (2009), *Recommendation of the Council on Tax Measures for Further Combating Bribery of Foreign Public Officials in International Business Transactions*, OECD, Paris, www.oecd.org/tax/crime/2009-recommendation.pdf y OECD (2010), *Recommendation of the Council to Facilitate Co-operation between Tax and Other Enforcement Authorities to Combat Serious Crimes*, OECD, Paris, <http://acts.oecd.org/Instruments/ShowInstrumentView.aspx?InstrumentID=266>.

investigaciones conjuntas pueden evitar la duplicación resultante de investigaciones paralelas y aumentar la eficiencia al permitir a los funcionarios de cada organismo centrarse en diferentes aspectos de una investigación, dependiendo de su experiencia y de sus facultades legales. En algunos casos, las puertas de enlace para compartir información son más amplias cuando las agencias están involucradas en una investigación conjunta de lo que serían en otras circunstancias.

Centros de inteligencia inter-agencia

119. Suelen establecerse para centralizar los procesos de reunión y análisis de información de varias agencias. Pueden establecerse centros inter-agencias para centrarse en información operacional (información e investigaciones específicas de casos concretos) o información estratégica (evaluación más amplia de riesgos y amenazas, centrada en un área geográfica específica o en un tipo de actividad delictiva o que tenga un rol más amplio en el intercambio de información). Estos centros realizan análisis basados en investigaciones propias, así como en la información obtenida por las agencias participantes. Al centralizar estas actividades, los funcionarios pueden obtener experiencia de asuntos jurídicos y prácticas particulares, y pueden desarrollarse sistemas especializados que pueden aumentar su eficacia. También se pueden lograr ahorros de costos, ya que los gastos de recolección, procesamiento y análisis de datos pueden ser compartidos entre las agencias participantes.

Comisiones y co-localización de funcionarios

120. Se trata de una forma efectiva de transferir las competencias, al tiempo que permite al personal establecer contactos con sus homólogos de otra agencia. Los funcionarios en comisión comparten sus habilidades, experiencia y conocimientos especializados mientras participan directamente en el trabajo de la agencia anfitriona. Los países informan que los arreglos para la co-localizar y comisionar a funcionarios tiene mayores beneficios para la cooperación interinstitucional, incluyendo alentar a los funcionarios a reconocer las oportunidades de cooperación, un compromiso más proactivo con los homólogos de otros organismos, mejorar la eficacia de la cooperación y aumentar la velocidad y eficiencia del intercambio de información.

Otros modelos

121. Otras estrategias incluyen el uso de bases de datos compartidas, la difusión de productos de inteligencia estratégica, como boletines e informes de inteligencia, comités conjuntos para coordinar políticas en áreas de responsabilidad compartida y reuniones interinstitucionales y sesiones de capacitación para compartir información sobre las tendencias de la delincuencia financiera, la orientación sobre las técnicas de investigación y las mejores prácticas en la gestión de los casos.

122. En el contexto de lo anterior, a continuación, algunos ámbitos en particular donde la cooperación entre organismos ha tenido éxito en algunos países:

- Conceder a la administración tributaria el acceso a informes de transacciones sospechosas (o "informes de actividades sospechosas")²
- Conceder a la UIF el acceso a la información en poder de la administración tributaria
- Tener una estrategia coordinada para analizar y responder a los informes de transacciones sospechosas

² Véase OECD (2015), *Improving Co-Operation Between Tax and Anti-Money Laundering Authorities*, OECD Publishing, Paris, www.oecd.org/ctp/crime/report-improving-co-operation-between-tax-anti-money-laundering-authorities.pdf.

- Imposición de obligaciones a los funcionarios fiscales para denunciar las sospechas de delitos no tributarios a la policía o al fiscal
- El uso de grupos de trabajo multi-agencia para combatir los delitos financieros
- Establecimiento de una estructura centralizada de cooperación interinstitucional
- Desarrollar un enfoque coordinado para recuperar el producto del delito
- Cooperación con el sector privado en la lucha contra la delincuencia fiscal

123. Para más información sobre los modelos de cooperación interinstitucional, véase el Informe de Roma 2017.³

Bibliografía

OECD (2017), *Effective Inter-Agency Co-Operation in Fighting Tax Crimes and Other Financial Crimes - Third Edition*, OECD, Paris: <http://www.oecd.org/tax/crime/effective-inter-agency-co-operation-in-fighting-tax-crimes-and-other-financial-crimes.htm>.

OECD (2015), *Improving Co-Operation Between Tax and Anti-Money Laundering Authorities*, OECD Publishing, Paris, www.oecd.org/ctp/crime/report-improving-co-operation-between-tax-anti-money-laundering-authorities.pdf.

OECD (2010), *Recommendation of the Council to Facilitate Co-operation between Tax and Other Enforcement Authorities to Combat Serious Crimes*, OECD, Paris, <http://acts.oecd.org/Instruments/ShowInstrumentView.aspx?InstrumentID=266>.

OECD (2009), *Recommendation of the Council on Tax Measures for Further Combating Bribery of Foreign Public Officials in International Business Transactions*, OECD, Paris, www.oecd.org/tax/crime/2009-recommendation.pdf.

³ Véase OECD (2017), *Effective Inter-Agency Co-Operation in Fighting Tax Crimes and Other Financial Crimes* (Third Edition), OECD, Paris: <http://www.oecd.org/tax/crime/effective-inter-agency-co-operation-in-fighting-tax-crimes-and-other-financial-crimes.htm>.

Principio 9

Asegurar que los mecanismos de cooperación internacional estén disponibles

Los organismos de investigación de la delincuencia fiscal deben tener acceso a instrumentos jurídicos penales y a un marco operacional adecuado para una cooperación internacional eficaz en la investigación y el enjuiciamiento de los delitos fiscales.

Principio 9: Asegurar que los mecanismos de cooperación internacional estén disponibles

Introducción

124. Los delitos fiscales tienen muy a menudo una dimensión internacional, por ejemplo porque una jurisdicción extranjera se utiliza para esconder activos o ingresos, o porque el producto de transacciones ilícitas se mantiene en el extranjero, sin ser declarado a las autoridades fiscales. Debido a que la actividad delictiva puede cruzar las fronteras internacionales, pero las agencias de investigación tienen poderes limitados por límites jurisdiccionales, es necesaria la cooperación entre las agencias de investigación.

125. La cooperación internacional puede adoptar la forma de intercambio de información; servicios de documentos; obtención de pruebas; facilitación en la toma de testimonio de testigos; la transferencia de personas para el interrogatorio; ejecutar las órdenes de embargo y decomiso; y la investigación conjunta. Para que esa cooperación tenga lugar, debe existir un acuerdo jurídico que establezca las condiciones y los requisitos de procedimiento. Estos acuerdos pueden ser acuerdos de intercambio de información (TIEA), acuerdos de intercambio de información y asistencia administrativa, tratados tributarios bilaterales y otros instrumentos (como el Convenio Multilateral sobre Asistencia Administrativa Mutua en Asuntos Tributarios) como también acuerdos para la cooperación en el uso de los poderes de investigación y coercitivos (como los tratados de asistencia jurídica mutua). Estos acuerdos deben autorizar la cooperación internacional para delitos incluyendo delitos tributarios.

126. El uso del intercambio de información y MLAT en 2015 entre los encuestados fue el siguiente. Se observa que, en algunos casos, los datos no se desglosaron para excluir las solicitudes de delitos no tributarios, y esto se observa y se muestra en cursiva cuando sea pertinente.¹

Número de solicitudes de intercambio de información y en el marco de tratados sobre cooperación judicial mutua relacionados con asuntos sobre delincuencia fiscal (2015 y 2016)

Jurisdicción	Solicitudes de intercambio de información enviadas	Solicitudes de intercambio de información recibidas	Solicitudes en el marco de tratados sobre cooperación judicial mutua enviadas	Solicitudes en el marco de tratados sobre cooperación judicial mutua recibidas
Australia	1	4	736	706
Canadá	27	3	5	32

¹ Para Australia y la República Checa, las cifras relativas a los tratados sobre cooperación judicial mutua no se limitan a las investigaciones de delitos fiscales; para Grecia, las cifras se refieren solo a la UIF y se aplican a todos los casos de blanqueo de capitales; para Lituania, las cifras incluyen todos los asuntos penales más los datos de la UIF; para Suecia, las cifras no se refieren exclusivamente a las investigaciones de delitos fiscales.

Número de solicitudes de intercambio de información y en el marco de tratados sobre cooperación judicial mutua relacionados con asuntos sobre delincuencia fiscal (2015 y 2016)

Jurisdicción	Solicitudes de intercambio de información enviadas	Solicitudes de intercambio de información recibidas	Solicitudes en el marco de tratados sobre cooperación judicial mutua enviadas	Solicitudes en el marco de tratados sobre cooperación judicial mutua recibidas
República Checa	N/A	N/A	5 202	6 186
Francia	N/A	N/A	82	N/A
Georgia	16	28	17	41
Grecia	42	413	N/A	N/A
Islandia	26	2	N/A	N/A
Lituania	N/A	N/A	2 458	2 346
Malasia	23	77	N/A	N/A
Países Bajos	1	0	67	355
Singapur	50	513	0	21
Eslovenia	N/A	N/A	56	367
Suecia	3 795	1 087	100-150	100-150
Suiza	2	N/A	12	N/A
Estados Unidos	55	N/A	N/A	aproximadamente 15
Reino Unido	81	N/A	N/A	260
Total	324	1 040	8 641	10 316

127. Con miras a lograr un enfoque holístico exitoso de la lucha contra la delincuencia tributaria, es de importancia fundamental que los países cuenten con una red de cooperación internacional de gran alcance y funcionamiento. Esta red debe caracterizarse por lo siguiente:

- Tener una amplia cobertura geográfica de otros países;
- Abarcar una amplia gama de tipos de asistencia, incluido el intercambio de información y otras formas de asistencia en la investigación y la ejecución;²
- Estar respaldado por un marco jurídico interno que permita el intercambio de información tanto enviada como recibida en virtud de instrumentos jurídicos internacionales con todos los organismos nacionales de investigación y ejecución penal pertinentes (es decir, las autoridades fiscales, las autoridades de investigación criminal, las UIF y las autoridades de AML); y
- Se puedan aplicar en la práctica, incluyendo un marco operativo claro para la cooperación internacional. Esto debería incluir la existencia de puntos de contacto dedicados e identificados que las agencias extranjeras puedan contactar en caso de una solicitud de asistencia, recursos suficientes para satisfacer las solicitudes de asistencia, así como capacitación y sensibilización para las agencias nacionales de investigación en cuanto a disponibilidad de cooperación internacional y cómo hacer solicitudes efectivas.

128. Aunque en muchos casos se han establecido las puertas de entrada legales, los obstáculos prácticos pueden tener un impacto significativo en la cooperación internacional efectiva. Esto incluye demoras causadas por la falta de canales de comunicación claros, confusión sobre la estructura organizacional o mandato en la contraparte y, por lo tanto, retrasos en la identificación de la agencia correcta a quien atender la solicitud y dificultades de comunicación prácticas incluyendo lenguaje o falta de claridad en la presentación de los hechos de la solicitud. Los resultados de la encuesta realizada para

² Véase también OECD (2012), *International Co-operation against Tax Crimes and Other Financial Crimes: A Catalogue of the Main Instruments*, <http://www.oecd.org/ctp/crime/international-co-operation-against-tax-crimes-and-other-financial-crimes-a-catalogue-of-the-main-instruments.htm>.

esta guía también mostraron que las jurisdicciones pueden no mantener datos detallados para monitorear el uso o el impacto de las herramientas de cooperación internacional, lo que puede contribuir a la falta de conocimiento o al perfil reducido de estas herramientas.

Bibliografía

OECD (2012), *International Co-operation against Tax Crimes and Other Financial Crimes: A Catalogue of the Main Instruments*, <http://www.oecd.org/ctp/crime/international-co-operation-against-tax-crimes-and-other-financial-crimes-a-catalogue-of-the-main-instruments.htm>.

Principio 10

Derechos de los sospechosos

Los contribuyentes sospechosos o acusados de cometer un delito fiscal deben contar con los derechos procesales y fundamentales básicos.

Principio 10: Derechos de los sospechosos

Introducción

129. Las personas sujetas a una investigación fiscal penal deben poder invocar ciertos derechos procesales y fundamentales que se otorgan a todas las personas sospechosas o acusadas de un acto delictivo, incluido el delito fiscal.

130. La Declaración Universal de Derechos Humanos de las Naciones Unidas establece los derechos humanos fundamentales que deben ser universalmente protegidos.¹ Derechos y directrices similares pueden encontrarse en el Convenio Europeo de Derechos Humanos y la Comisión Africana de Derechos Humanos y de los Pueblos, principios y directrices sobre el derecho a un juicio justo y a la asistencia jurídica en África.² Estos derechos pueden tener efecto en el derecho interno al estar consagrados en la constitución de un país o en una declaración de derechos o en la legislación penal.³

131. En particular, los contribuyentes sospechosos o acusados de cometer un delito fiscal deberían tener los siguientes derechos:

- El derecho a una presunción de inocencia;
- El derecho a ser informado de sus derechos;
- El derecho a ser informado de los detalles de lo que se le acusa;
- El derecho a permanecer en silencio;
- El derecho de acceso y consulta a un abogado y el derecho a asesoramiento legal gratuito;
- El derecho a la interpretación y traducción;
- El derecho de acceso a documentos y material de casos, también conocido como un derecho a la divulgación completa;

¹ United Nations (2017), *The Universal Declaration of Human Rights*, www.un.org/en/universaldeclaration-human-rights/ (consultado en febrero de 2017).

² European Court of Human Rights, Council of Europe, (2017), *European Convention on Human Rights*, www.echr.coe.int/Documents/Convention_ENG.pdf (consultado en febrero de 2017).

African Commission on Human and Peoples' Rights (2003), *Principles and Guidelines on the Right to a Fair Trial and Legal Assistance in Africa*, African Union, Gambia, www.achpr.org/files/instruments/principles-guidelines-right-fair-trial/achpr33_guide_fair_trial_legal_assistance_2003_eng.pdf.

³ Sixth Amendment to the United States Constitution – Rights of Accused in Criminal Prosecutions (2017), www.gpo.gov/fdsys/pkg/GPO-CONAN-2002/pdf/GPO-CONAN-2002-9-7.pdf (consultado en febrero de 2017).

The Canadian Charter of Rights and Freedoms - Sections 7-14 Constitution Act 1982 (2017), <http://laws-lois.justice.gc.ca/eng/const/page-15.html> (consultado en febrero 2017).

- El derecho a un juicio rápido; y
- El derecho a la protección contra el doble riesgo (non bis in idem).

132. La agencia de investigación fiscal penal debe estar al tanto de estos derechos fundamentales, ya que si no lo hace no sólo tendrá un impacto negativo en los derechos de un individuo, sino que puede tener un efecto adverso en la investigación y procesamiento de un delito fiscal, por ejemplo, dónde las pruebas obtenidas pueden declararse inadmisibles si se violan los derechos del individuo.

133. En particular, dado que hay casos en que una investigación penal puede haberse originado como un procedimiento ordinario de examen civil o de auditoría, los países deberían tener salvaguardias para garantizar que los derechos del acusado estén protegidos cuando se cambie de la legislación administrativa a la penal. Por ejemplo, en un examen civil, el contribuyente tiene la obligación de proporcionar información a la administración tributaria; sin embargo, en una investigación criminal, el sospechoso puede tener el derecho de guardar silencio. Esta cuestión es de particular importancia para las administraciones fiscales que dirigen y llevan a cabo investigaciones penales dentro de la misma estructura organizativa que la función de fiscalización civil (auditoría), denominada Modelo de Organización 1 en el principio 4 anterior.

134. La línea que separa una cuestión fiscal civil de la materia fiscal penal puede requerir juicio y puede no estar clara. Según la encuesta, la mayoría de las jurisdicciones informaron que una investigación civil se convierte en una investigación criminal cuando existe una sospecha razonable de que se ha cometido un delito o cuando los hechos indican que se pudo haber cometido un delito. Un número menor de jurisdicciones usa un marcador objetivo para determinar cuándo un asunto civil se convierte en una investigación criminal, y cuál se basa en un umbral de la cantidad de impuestos evadidos. Con base en los datos de la encuesta, 11 jurisdicciones informaron que las investigaciones civiles y penales no pueden ejecutarse en paralelo, y en la práctica las auditorías fiscales civiles / administrativas se suspenderán y la investigación penal tendrá prioridad. 19 jurisdicciones informaron sobre la posibilidad de realizar auditorías fiscales civiles / administrativas en paralelo con las investigaciones penales. Muchos de estos agregaron que existen salvaguardas para garantizar que los derechos de un acusado estén protegidos cuando hay una investigación civil y criminal paralela, como garantizar que las investigaciones se realicen de manera independiente.

135. A continuación, se exponen más detalles sobre cada uno de estos derechos.

136. **El derecho a la presunción de inocencia:** Este es el principio de que una persona es considerada inocente hasta que se demuestre su culpabilidad y es un componente crítico del sistema de justicia penal. La presunción de inocencia significa que la carga de la prueba recae en la fiscalía y no en el acusado.

137. Como ejemplo de aplicación, el Consejo Europeo adoptó recientemente una directiva destinada a reforzar algunos aspectos de la presunción de inocencia.⁴ Esta Directiva obliga a los Estados miembros a respetar las siguientes obligaciones conexas: "antes de la sentencia definitiva, los sospechosos y los acusados no deben ser presentados como culpables mediante el uso de medidas de contención física y la carga de la prueba recae en la fiscalía, mientras que cualquier duda razonable sobre la culpabilidad debería beneficiar al acusado".

138. **El derecho del sospechoso o acusado a ser informado de sus derechos:** Este derecho impone a la agencia investigadora el deber de informar a un sospechoso o acusado de sus derechos. En algunos países, esta obligación puede ser cumplida aconsejando verbalmente a la persona de sus derechos o por escrito mediante la emisión de una "Carta de Derechos". Estos derechos incluyen

⁴ European Council (2016), *Press release and statement - EU Strengthens right to the presumption of innocence*, European Union, Brussels, www.consilium.europa.eu/en/press/press-releases/2016/02/12-eustrengthens-right-to-presumption-of-innocence/.

generalmente el derecho a permanecer en silencio, el derecho a ser informado de las acusaciones contra la persona y el derecho de acceso a un abogado o en algunas circunstancias el derecho a asesoramiento legal gratuito. Por ejemplo, en los Estados Unidos esto se conoce como "Advertencia Miranda", y muchos otros países tienen equivalentes.⁵

139. En la práctica, los países pueden administrar estos derechos en diferentes etapas de una investigación. Algunos países aconsejan a un acusado de sus derechos al comienzo de cualquier interrogatorio, mientras que otros pueden hacerlo cuando una persona es arrestada.

El derecho a guardar silencio

140. Este es el derecho de un acusado a negarse a comentar o proporcionar respuestas cuando es interrogado por un investigador criminal. Este derecho es reconocido por la mayoría de los sistemas legales y protege a un individuo de la autoincriminación. Este derecho generalmente se aplica tanto antes como durante un juicio.

El derecho a ser informado de los detalles de lo que se le acusa

141. Este derecho permite al acusado conocer la naturaleza y el contenido de las acusaciones en su contra. Generalmente se incluirían los elementos del delito, como los aspectos esenciales del delito, los detalles del supuesto comportamiento que condujo a la acusación y, en el caso de un delito fiscal, el supuesto daño al Estado. Generalmente, los detalles deben ser proporcionados a un acusado antes de que el acusado ingrese un argumento ante un tribunal.

Derecho de acceso y consulta a un abogado y derecho a asesoramiento jurídico gratuito

142. Alguien acusado de haber cometido un delito fiscal debe tener la oportunidad de solicitar asesoramiento jurídico. Además, si el acusado no puede permitirse el asesoramiento jurídico o la representación legal, entonces puede haber un derecho a asistencia legal financiada por el Estado. Este derecho fundamental es esencial para un sistema jurídico justo, habida cuenta de las consecuencias potencialmente graves de una condena.

143. Los detalles específicos de estos derechos varían de un país a otro. Los países pueden tener diferentes prácticas con respecto a cuándo esté disponible el derecho a solicitar asesoramiento jurídico. Por ejemplo, en Canadá el derecho se extiende a alguien que ha sido detenido o arrestado. Los países también tendrán diferentes enfoques del derecho a la representación legal financiada por el Estado, que puede estar disponible sólo en circunstancias específicas, como cuando el acusado cumple ciertos criterios financieros.

144. En Europa, en virtud del artículo 6, apartado 3, letra c), del Convenio Europeo para la Protección de los Derechos Humanos, la persona acusada de un delito tiene derecho a "defenderse personalmente o mediante asistencia letrada de su propia elección o, si no tiene medios suficientes para pagar la asistencia letrada, para que ésta se le conceda gratuitamente cuando los intereses de la justicia así lo exijan", y este derecho puede aplicarse tanto en la etapa previa al juicio como durante el juicio.

⁵ The Law Library of Congress, (2016), *Miranda Warning Equivalents Abroad*, Global Legal Research Center, Washington, www.loc.gov/law/help/miranda-warning-equivalents-abroad/miranda-warningequivalents-abroad.pdf.

Derecho a la interpretación y a la traducción

145. Este derecho permite al acusado comprender la información sobre el proceso penal en su propio idioma. Esto asegura que las barreras lingüísticas no son una barrera para recibir un juicio justo. Los costos asociados con estos servicios suelen ser soportados por la autoridad procesadora.

146. En general, este derecho debe aplicarse al interrogatorio del sospechoso o acusado por un representante de la autoridad estatal, a las reuniones entre la fiscalía y el acusado y su abogado, y durante todas las comparecencias y audiencias.

147. Por ejemplo, dentro de la Unión Europea, estos derechos se extienden a la traducción de documentos esenciales, incluyendo cualquier decisión que priva a una persona de su libertad, cualquier cargo o acusación y cualquier sentencia.

El derecho de acceso a los documentos y material de los casos, también conocido como el derecho a la plena divulgación

148. Esto significa que el acusado tiene derecho a conocer los detalles del caso que se argumenta en su contra, incluidas las pruebas en poder del fiscal. Esto permite al acusado la oportunidad de preparar una defensa. Esta revelación también puede alentar la resolución del caso antes de ir a un juicio, como alentar a un acusado a confesar el crimen y declararse culpable.

149. La forma en que los países aplican este derecho variará. En algunos países, el fiscal tiene la obligación de revelar todas las pruebas al acusado, incluidas las pruebas que son favorables al acusado y las pruebas que son favorables a la acusación. Esto puede estar sujeto a la discreción del fiscal en cuanto a la oportunidad y la retención de información por razones válidas como la protección de un informante.

El derecho a un juicio rápido

150. Este derecho debe proteger a un acusado de retraso indebido en la resolución de un juicio. Esto se debe a que un retraso indebido puede:

- Prejuiciar al acusado de recibir un juicio justo porque la evidencia puede no estar disponible o ser menos confiable. Por ejemplo, la memoria de un testigo puede llegar a ser débil con el tiempo o los testigos pueden morir.
- Si el acusado está en la cárcel en espera del resultado del juicio, el acusado puede ser encarcelado por un período excesivamente largo si el acusado es posteriormente declarado no culpable del delito o si la condena impuesta al acusado es menor que el tiempo ya cumplido prisión.

151. No puede haber una medición definitiva de lo que es o no es un juicio rápido y puede depender de varios factores. Para determinar si se ha producido una violación del derecho a un juicio rápido, los factores pertinentes pueden incluir:

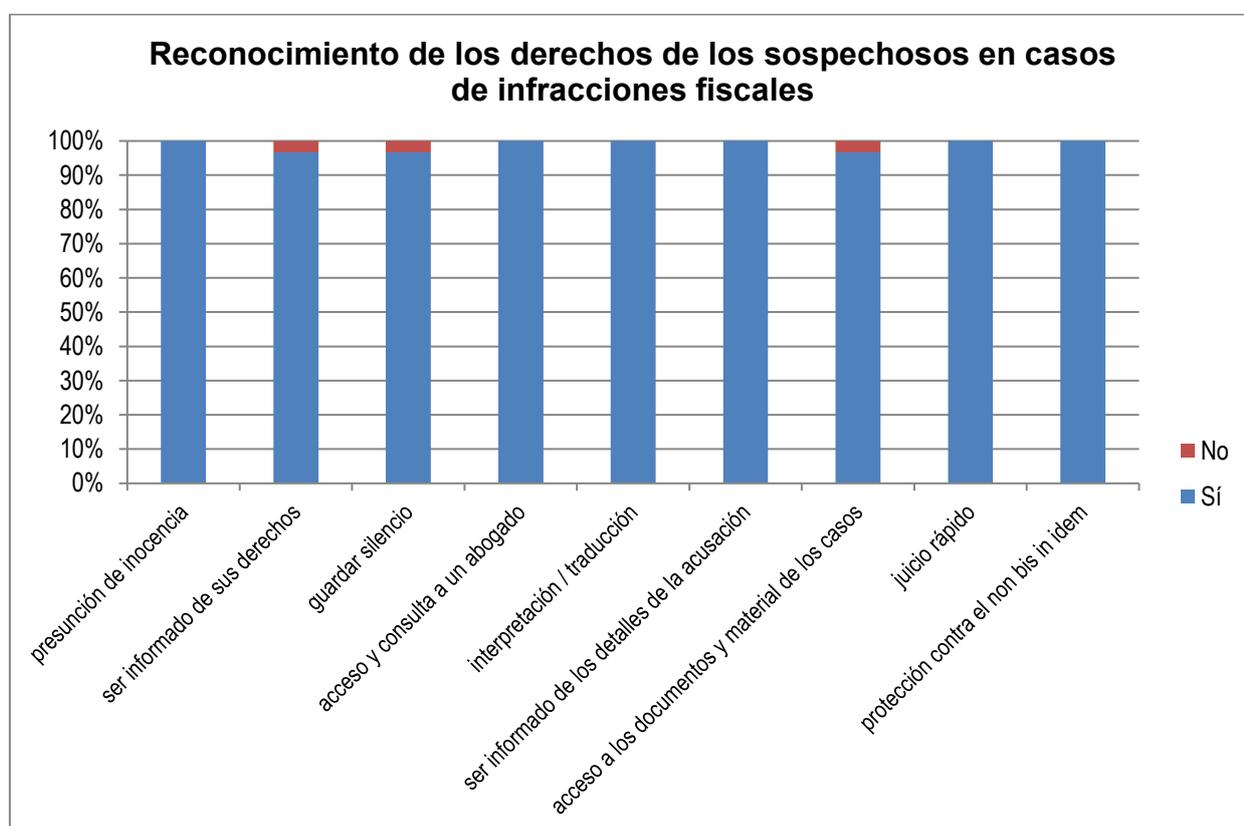
- La duración del retraso desde el momento en que el acusado fue acusado del delito hasta que el caso sea juzgado;
- Las razones del retraso, incluyendo la complejidad de completar el trabajo necesario para el caso a juzgar, los retrasos causados por la defensa, los retrasos causados por la acusación, los retrasos institucionales tales como la disponibilidad limitada de las fechas de juicio en el tribunal pertinente y otras razones por retraso;

- Si el acusado ha renunciado a cualquier retraso;
- El perjuicio para el acusado en términos de un juicio justo, como el impacto en la disponibilidad o confiabilidad de la evidencia.

El derecho a la protección contra el non bis in idem

152. Este derecho protege a un acusado de ser juzgado dos veces por el mismo delito, cuando la persona ha sido previamente declarada culpable y cumplida su condena o la persona ha sido absuelta por una sentencia definitiva. Esto también protege a un acusado de ser juzgado de nuevo por un delito menos grave, donde todos los elementos de ese crimen menos grave están subsumidos en los elementos del crimen más grave. Sin embargo, este derecho no impide que se lleve a cabo sucesivas investigaciones cuando una investigación no haya dado lugar a sanciones penales, pero se inicia una investigación posterior basada en nuevas pruebas.

153. La encuesta realizada muestra que estos derechos se conceden casi universalmente. La disponibilidad de estos derechos entre las jurisdicciones encuestadas se muestra en la siguiente tabla.⁶



⁶ Con relación al derecho a ser informado de sus derechos, Singapur respondió que “no”, pero señaló que, en la práctica, el acusado goza de una amplia posibilidad de buscar asesoramiento legal sobre la cuestión en cualquier momento de las investigaciones. Con relación al derecho de acceso a los documentos y material de los casos, Singapur respondió que “no”, pero señaló que, en la práctica, se facilitan los documentos y el material del caso a los abogados defensores durante las reuniones del sistema de gestión de casos penales. También existe un régimen de conferencia de divulgación de casos penales que autoriza al juez a ordenar a las partes a intercambiar las pruebas documentales. Pese a que este régimen no es aplicable a las infracciones fiscales en Singapur, los abogados defensores y los acusados (incluyendo a aquellos que se representan a sí mismos) pueden solicitar que se aplique el régimen, lo que sucedería si tanto la acusación como la defensa consienten.

Bibliografía

- African Commission on Human and Peoples' Rights (2003), *Principles and Guidelines on the Right to a Fair Trial and Legal Assistance in Africa*, African Union, Gambia, www.achpr.org/files/instruments/principles-guidelines-right-fair-trial/achpr33_guide_fair_trial_legal_assistance_2003_eng.pdf.
- The Law Library of Congress, (2016), *Miranda Warning Equivalents Abroad*, Global Legal Research Center, Washington, www.loc.gov/law/help/miranda-warning-equivalents-abroad/miranda-warning-equivalentsabroad.pdf.

Lista de las autoridades competentes encargadas de investigar las infracciones fiscales

A continuación se proporciona una breve descripción de las agencias con competencias para investigar las infracciones fiscales, incluyendo cuando tanto los organismos nacionales como los subnacionales tienen competencias en la materia.

Jurisdicción	Agencias competentes para investigar infracciones fiscales
Australia	<p>La investigación de las infracciones fiscales la lleva a cabo la Oficina de Impuestos de Australia (ATO, por sus siglas en inglés), la Policía Federal Australiana (AFP, por sus siglas en inglés) y la Comisión Australiana de Información Criminal (ACIC, por sus siglas en inglés).</p> <p>La ATO es la autoridad fiscal que, además de adoptar las medidas administrativas o emprender las acciones civiles relacionadas con las infracciones fiscales, llevará a cabo, en su caso, las investigaciones (de índole penal) de delitos fiscales.</p> <p>La Policía Federal Australiana es el organismo que primero lleva a cabo las investigaciones (penales) con relación a delitos fiscales.</p> <p>La ACIC también tiene la facultad de investigar supuestos delitos aplicando medidas coercitivas, que le permiten llevar a cabo inspecciones, en las que los testigos pueden solicitar protección frente a otros procedimientos (en determinadas circunstancias), así como solicitarles que aporten documentos u otras cosas importantes para la investigación.</p>
Austria	<p>La Policía Fiscal (que se encuentra en la agencia tributaria local) y la Unidad de Investigación Tributaria investigan los delitos fiscales en nombre de la Fiscalía.</p> <p>La Fiscalía Central para la lucha contra los delitos económicos y la corrupción (WKStA, por sus siglas en alemán) es competente para investigar los delitos más graves de naturaleza fiscal relativos a fraude social, empresas cuyo capital sea superior a 5 000 000 EUR o cuando el daño supere los 5 000 000 EUR.</p>
Brasil	<p>La Administración Tributaria de Brasil (RFB, por sus siglas en portugués) tan solo es competente para llevar a cabo investigaciones administrativas de posibles delitos fiscales. Cuando la RFB durante una investigación encuentra pruebas suficientes de un posible delito, debe remitir el caso a las autoridades competentes para efectuar las investigaciones penales: el Ministerio Fiscal (MPF, por sus siglas en portugués) o el Departamento de la Policía Federal (DPF, por sus siglas en portugués). Las investigaciones sobre delitos fiscales suelen desarrollarse de manera conjunta, entre la Policía, la Fiscalía y la Coordinación General de Investigaciones de la RFB (COPEI, por sus siglas en portugués).</p> <p>El Ministerio Fiscal Federal es el encargado de formular las acusaciones y supervisar las actividades de la Policía. Involucra a numerosas ramas: federales, laborales, militares y las oficinas de la Fiscalía estatales y del distrito federal.</p> <p>El Departamento de la Policía Federal está directamente adscrito al Ministerio de Justicia y es el encargado de</p>

LISTA DE LAS AUTORIDADES COMPETENTES ENCARGADAS DE INVESTIGAR | 81
LAS INFRACCIONES FISCALES

	<p>prevenir e investigar los delitos que infrinjan la ley federal. El papel de la Policía Federal es amplio y abarca las investigaciones penales.</p> <p>El MPF y el DPF también pueden emprender investigaciones penales de oficio, sin necesidad de que exista una investigación administrativa previa por parte de la RFB. En cualquier momento de la investigación penal, puede solicitar la ayuda y la cooperación de la RFB.</p> <p>Existe una estructura semejante a nivel estatal. Cada uno de los 26 estados y el Distrito Federal cuenta con sus propias autoridades administrativas tributarias, la agencia tributaria estatal, encargada de los impuestos estatales y las investigaciones administrativas. Las respectivas fiscalías de cada estado brasileño son las encargadas de efectuar las acusaciones en el ámbito estatal. Estas están dirigidas por los fiscales generales estatales. En cada estado, las Fiscalías estatales han creado los Grupos de Actuación Especial de Lucha contra el Crimen Organizado (GAECO, por sus siglas en portugués), que son grupos especiales creados para resolver casos complejos relacionados con el crimen organizado, los delitos fiscales y los delitos financieros.</p> <p>A nivel estatal, cuentan con la Policía Civil, encargada de hacer cumplir la ley, por lo que puede investigar delitos que infrinjan la legislación penal brasileña. La Policía Civil en el estado correspondiente solo tiene competencia para investigar delitos fiscales cuando se trate de asuntos exclusivamente locales que no se consideren "contrarios al orden político y social o supongan un menoscabo de la propiedad, los servicios y los intereses de Brasil, sus entes o empresas públicas, así como otras infracciones con efectos interestatales o internacionales y que requieran una actuación nacional uniforme". En la práctica, la Policía Civil suele investigar delitos fiscales en el marco de las investigaciones de otros delitos determinantes. Cuando es evidente que hay elementos interestatales o internacionales, las investigaciones se remiten al Departamento de la Policía Federal.</p>
<p>Canadá</p>	<p>La Agencia Tributaria canadiense (Canada Revenue Agency), es la encargada de investigar infracciones fiscales de conformidad con el artículo 239 de la ley del impuesto sobre la renta (Income Tax Act), el art. 327 de la ley sobre impuestos especiales (Excise Tax Act) y el art. 380 del Código Penal.</p> <p>El Programa de Investigaciones Penales (CIP, por sus siglas en inglés) se divide entre una función nacional de Sedes Sociales, que se encuentra en la sección internacional, grandes empresas e investigaciones (ILBIB, por sus siglas en inglés) y seis oficinas de servicios tributarios (TSO, por sus siglas en inglés), ubicadas por toda la jurisdicción y que tienen competencia para efectuar investigaciones fiscales.</p> <p>La Dirección de Investigaciones Penales en las Sedes Sociales asume la dirección funcional y del programa en las TSO de todo Canadá. Proporciona normas y procedimientos junto con orientación técnica y jurídica sobre el desarrollo de las investigaciones por infracción de la ley sobre impuestos especiales, en concreto la Parte IX (Impuesto sobre bienes y servicios), y la Ley del impuesto sobre la renta. En concreto, la Dirección de Investigaciones Penales presta ayuda profesional y ágil en los ámbitos de asistencia técnica, formación, control de calidad, normas y procedimiento de desarrollo y estrategias de enmienda, en su caso.</p> <p>Las oficinas de servicios tributarios llevan a cabo las investigaciones penales. Su trabajo implica la planificación, el examen y la investigación de los asuntos financieros de empresas y particulares, incluidos los implicados en actividades delictivas y los sospechosos de evasión fiscal o declaración falsa, para determinar los ingresos o las ventas correctos para que el Ministerio Fiscal canadiense (PPSC, por sus siglas en inglés) pueda acusarlos.</p>
<p>República Checa</p>	<p>La Policía de la República Checa (PoCR, por sus siglas en checo) es la encargada del descubrimiento y la investigación de hechos delictivos (frente a la Administración Tributaria que es la encargada de la liquidación y recaudación de impuestos). La Policía, la Fiscalía y los tribunales están facultados para llevar a cabo los procedimientos que les permitan reunir pruebas judicialmente válidas. Otras entidades públicas impulsan las investigaciones y los procedimientos penales de la Policía. Las investigaciones penales de la Policía se desarrollan bajo la supervisión de la Fiscalía. Cuando se cuenta con suficientes pruebas relacionadas con el asunto que se está persiguiendo, se lleva el caso ante los tribunales penales.</p> <p>Dentro de la Policía existen unidades especiales para la investigación de delitos financieros. La investigación de la corrupción y los delitos financieros graves y el crimen organizado está centralizada en dos departamentos de Policía con competencia en toda la jurisdicción. En la estructura organizativa de la Policía de la República Checa, la Agencia Nacional para el Crimen Organizado y el Servicio de Investigación se encargan de los delitos fiscales en el ámbito nacional, en concreto la División de Delitos Fiscales en la Comandancia de Delitos Financieros. En el ámbito regional, existen las divisiones de delitos económicos de las direcciones regionales individuales de la Policía de la República Checa, en el ámbito distrital, los departamentos de criminalidad económica de las oficinas regionales de la Policía de la República Checa.</p> <p>La Fiscalía (SPPO, por sus siglas en checo) es la encargada de la preparación del caso penal junto con la Policía (como ya se ha referido antes). La Fiscalía decide si se han reunido las suficientes pruebas como para incoar judicialmente el caso. Además, la Fiscalía debe supervisar a la Policía para asegurarse de que las pruebas se han obtenido de acuerdo con la ley. La Fiscalía o los juzgados penales pueden solicitar a las autoridades tributarias la información recabada durante el proceso de gestión tributaria, es decir, aquella que está protegida por el secreto fiscal, cuando se investiga un delito fiscal. No existe una Fiscalía especial para delitos fiscales dentro de la administración tributaria.</p>

82 | LISTA DE LAS AUTORIDADES COMPETENTES ENCARGADAS DE INVESTIGAR LAS INFRACCIONES FISCALES

<p>Dinamarca</p>	<p>Solo la Policía tiene facultades para investigar infracciones fiscales. Las infracciones fiscales graves las investiga una fuerza del orden especial (SØIK, por sus siglas en danés).</p> <p>Sin embargo, si las infracciones fiscales se descubren durante una inspección tributaria, el departamento tributario tiene la facultad de multar a los infractores. Esto se aplica a casos de pequeña envergadura en los que la evasión fiscal dolosa está por debajo de los 250.000 DKK o en todos los casos en los que haya "negligencia grave".</p>
<p>El Salvador</p>	<p>La Dirección General de Impuestos Internos es la encargada de investigar las infracciones fiscales.</p> <p>Dentro de esta dirección, la unidad mediadora encargada de ello es la Unidad de Investigación Penal Tributaria, que es única en el ámbito nacional.</p>
<p>Finlandia</p>	<p>En Finlandia, la mayoría de los delitos fiscales los investiga la Policía. Finlandia cuenta con once departamentos de Policía, que tienen unidades o equipos de investigación de delitos financieros. Aduanas también investiga determinados delitos fiscales.</p> <p>La Oficina Nacional de Investigación (NBI, por sus siglas en inglés), que forma parte de las fuerzas del orden, tiene competencia nacional para la investigación de delitos organizados, internacionales y graves, entre los que se incluyen los delitos financieros.</p>
<p>Francia</p>	<p>Las autoridades judiciales francesas que son competentes para la lucha contra la evasión fiscales son:</p> <ul style="list-style-type: none"> • desde 2014, la Fiscalía financiera nacional, que, en caso de delitos de naturaleza fiscal, es competente para tratar de los casos de evasión fiscal prevista en el artículo 1741 del Código Tributario General, cuando se trate de casos complejos de acuerdo con los apartados 1 a 5 del artículo L 228 del Libro de los procedimientos tributarios o los hayan cometido grupos organizados, se trate de estafas relacionadas con el IVA, cuando parezcan muy complejas, o de blanqueo de estos delitos y delitos conexos. • Desde 2004, existen juzgados especializados (JIRS, por sus siglas en francés) que resuelven los casos complejos de evasión fiscal. • La justicia ordinaria resuelve los demás delitos de evasión fiscal. <p>La autoridad judicial dirige las investigaciones que llevan a cabo los servicios de investigación de la gendarmería o la Policía nacional del Ministerio del Interior. Desde 2010, en la Dirección Central de la Policía Judicial, existe una brigada especializada en llevar casos complejos de evasión fiscal, como se ha señalado anteriormente, el blanqueo de estos delitos y delitos conexos. Es la Brigade Nationale de la Répression de la Délinquance Fiscale (BNRDF, por sus siglas en francés).</p>
<p>Georgia</p>	<p>El ente encargado de la investigación de las infracciones fiscales en el ámbito nacional es el Servicio de Investigación del Ministerio de Finanzas de Georgia. Entre sus cometidos y responsabilidades esenciales se encuentran la prevención, la determinación y la dirección de la investigación preliminar completa en la medida de sus competencias; la organización y el desarrollo de investigaciones de acuerdo con el Código de Procedimiento Penal de Georgia.</p>
<p>Alemania</p>	<p>Los delitos fiscales y las infracciones administrativas en materia tributaria forman parte del derecho penal sustantivo, su cumplimiento es competencia de la más alta autoridad tributaria del Länder (artículos 83 y 84 de la Ley Fundamental (Grundgesetz)). La responsabilidad sobre estos asuntos recae en las autoridades tributarias a las que compete la gestión del impuesto en cuestión.</p> <p>Dentro de la Administración Tributaria, las unidades especiales encargadas de imponer las multas administrativas y de cuestiones penales (las denominadas en alemán Bußgeld- und Strafsachenstellen) son competentes para investigar los delitos fiscales y las infracciones administrativas en materia tributaria (art. 385 y siguientes del Código Tributario (Abgabenordnung)). Cuando las autoridades tributarias llevan a cabo investigaciones sobre delitos fiscales, asumen la función de la Fiscalía, dentro de los límites de sus competencias legalmente establecidas. Sin embargo, esto solo es posible cuando se trata de delitos fiscales. Además, la autoridad tributaria puede remitir el caso penal a la Fiscalía y, del mismo modo, esta puede hacerse cargo del asunto en cualquier momento.</p> <p>La tramitación y sanción de las infracciones administrativas en materia tributaria y de los delitos fiscales es competencia de las unidades de investigación de los Länder. Las funciones del servicio de investigación fiscal se determinan en los artículos 208 y 404 del Código Fiscal.</p> <p>De acuerdo con el artículo 208.1 del Código Fiscal, el servicio de investigación tributaria (servicio de investigación aduanera) es el encargado de</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Investigar delitos fiscales e infracciones administrativas en materia tributaria. 2. Determinar las bases imponibles en los casos señalados en el número 1 anterior. 3. Detectar e investigar casos fiscales desconocidos. <p>Con arreglo al artículo 404 del Código Tributario, las oficinas de investigación aduanera y las unidades de investigación fiscal de las administraciones tributarias de los Länder, así como sus funcionarios, tienen, con relación</p>

LISTA DE LAS AUTORIDADES COMPETENTES ENCARGADAS DE INVESTIGAR | 83
LAS INFRACCIONES FISCALES

	<p>a los procedimientos penales de delitos fiscales, los mismos derechos y obligaciones que las autoridades y funcionarios de la Policía, de conformidad con las disposiciones del Código de Procedimiento Penal (Strafprozessordnung). Esto supone que las oficinas de investigación aduanera y las unidades de investigación fiscal de las administraciones tributarias de los Länder pueden ordenar incautaciones, ventas urgentes, registros, inspecciones y otras medidas de conformidad con las disposiciones del código de procedimiento penal aplicables a los investigadores de la Fiscalía; además, también están autorizados a examinar los documentos de aquellos sobre los que recae el registro (art. 110.1 del Código de Procedimiento Penal). Es decir, sus funcionarios pueden actuar como investigadores de la Fiscalía.</p>
Grecia	<p>La Autoridad Independiente de Ingresos Públicos (AADE, por sus siglas en griego) es competente para la prevención, el descubrimiento y la investigación de delitos fiscales y otros delitos financieros. Esto incluye una Dirección General de Administración Fiscal (administración tributaria) y la Dirección General de Aduanas e Impuestos Especiales (administración aduanera). También forman parte de la Autoridad Independiente de Ingresos Públicos la Dirección de Planificación y Evaluación de Inspecciones e Investigaciones (DIPAE, por sus siglas en griego) y los Servicios para Investigaciones y la Protección de los Ingresos Públicos (YEDDE, por sus siglas en griego).</p> <p>La misión de la División Financiera de la Policía es prevenir, investigar y luchar contra los delitos financieros perpetrados contra los intereses del sector público y la economía nacional, en particular, aquellos que presentan características de crimen organizado, trabajo irregular o sin asegurar y evasión fiscal, aunque no constituyan delitos.</p> <p>Los fiscales y el fiscal para delitos financieros ostentan la iniciativa para llevar a cabo la acusación penal en caso de delitos fiscales una vez que los funcionarios de la administración tributaria hayan presentado sus informes.</p> <p>La Unidad de Inteligencia Financiera (UIF) es la encargada de recabar, investigar y analizar los reportes de transacción sospechosa (RTS), que les remiten personas físicas y jurídicas, sobre las que pesan obligaciones especiales, así como cualquier otra información relacionada con los delitos de blanqueo de capitales y financiación del terrorismo y la investigación del origen de los fondos. Los delitos fiscales son delitos determinantes para el lavado de activos y en este contexto las UIF llevan a cabo investigaciones penales basadas en delitos fiscales.</p>
Islandia	<p>La Dirección de Investigaciones Fiscales (la DTI, por sus siglas en inglés), en Islandia, investiga las violaciones de la legislación fiscal y las leyes sobre otros derechos recaudados por la Dirección de Ingresos Tributarios (la DIR, por sus siglas en inglés) o cuya aplicación es competencia de la DIR.</p> <p>Además, la Dirección de Investigaciones Fiscales investiga las violaciones de la legislación contable y de la ley sobre cuentas financieras. Por tanto, los impuestos o derechos recaudados por otras autoridades, distintas de la Dirección de Ingresos Tributarios, están fuera del radio de acción de la Dirección de Investigaciones Fiscales.</p> <p>No existen agencias subnacionales con competencias en este ámbito.</p>
Indonesia	<p>En Indonesia, la Dirección General de Impuestos (DGT, por sus siglas en inglés), adscrita al Ministerio de las Finanzas, es la encargada de la recaudación impositiva, la gestión de los asuntos fiscales y la defensa de la ley relacionada con las infracciones fiscales. La DGT cuenta con una unidad denominada Dirección de Orden Público, designada concretamente para tratar de las infracciones fiscales. Las tres funciones principales de la Dirección de la Administración de Orden Público son la investigación de delitos fiscales, la administración de los investigadores dedicados a la delincuencia fiscal por todo el país y la realización de funciones auxiliares, tales como análisis forense digital y mantenimiento de las bases de datos de información sobre delitos fiscales. Se creó en 2007.</p> <p>En marzo de 2016, se creó una nueva unidad con la finalidad de obtener información. En dicha unidad se encuentra el equipo especial para el análisis de indicios de delitos fiscales. Antes de remitir a un contribuyente para que se efectúe una investigación de un delito fiscal, la unidad investigará su historial, a fin de asegurarse que existen indicios de delito fiscal.</p>
Italia	<p>La agencia tributaria italiana (la <i>Agenzia delle Entrate</i>) desempeña las funciones estratégicas de recaudación impositiva, liquidación e investigación para combatir la evasión fiscal relacionada con impuestos directos y el Impuesto sobre el Valor Añadido. Si mientras desarrollan estas actividades, los inspectores descubren indicios de posibles delitos fiscales, deben comunicárselo a la Fiscalía.</p> <p>En cuyo caso, la Fiscalía podrá emprender una investigación con ayuda de la Policía judicial. Si los inspectores descubren indicios de operaciones financieras sospechosas, deben comunicárselo a la Unidad de Inteligencia Financiera (UIF).</p> <p>De acuerdo con la legislación penal italiana, la <i>Guardia di Finanza</i> es la encargada de la prevención, el descubrimiento y la investigación de todos los delitos fiscales, en cooperación con la Fiscalía. La <i>Guardia di Finanza</i> es el único organismo en Italia que tiene la doble función de Policía judicial y Policía fiscal, lo que le permite realizar investigaciones de delitos fiscales usando facultades judiciales y civiles.</p>
Japón	<p>La Agencia Tributaria Nacional japonesa (NTA, por sus siglas en inglés) cuenta con investigadores de delitos fiscales, conocidos como Sasatsukan, que pertenecen a los Departamentos de Investigación Penal de las oficinas</p>

84 | LISTA DE LAS AUTORIDADES COMPETENTES ENCARGADAS DE INVESTIGAR LAS INFRACCIONES FISCALES

	<p>tributarias regionales. La División de Investigaciones Penales de la Dirección General de la Agencia Tributaria Nacional supervisa cada uno de los Departamentos de Investigación Penal de las oficinas tributarias regionales.</p>
Lituania	<p>El Ministerio Fiscal: el fiscal organiza y está a cargo de la instrucción. El art. 170 del Código de Procedimiento Penal establece el derecho del fiscal de llevar a cabo la instrucción íntegra o de adoptar medidas independientes por sí mismo. Cuando los funcionarios encargados de la instrucción llevan esta a cabo o adoptan medidas independientes, el fiscal controla la instrucción. El fiscal da instrucciones obligatorias a los funcionarios encargados de la instrucción y puede revocar las medidas que sean ilegales o estén injustificadas. El fiscal tiene la competencia exclusiva de adoptar la decisión de unificar o separar las investigaciones, suspender, finalizar, reabrir y completar la instrucción, presentar los cargos y, en su caso, dirigirse al juez instructor con respecto al ejercicio de actividades que sean competencia exclusiva de un determinado juez.</p> <p>Autoridades encargadas de la investigación de delitos fiscales (impuestos sobre la renta e IVA): el Servicio de Investigación de Delitos Financieros (FCIS, por sus siglas en inglés) es un organismo de orden público adscrito al Ministerio del Interior, su finalidad es descubrir e investigar infracciones, otras violaciones de la ley relacionadas con el sistema financiero y los delitos conexos, así como otras violaciones de la ley. Las funciones principales del Servicio de Investigación de Delitos Financieros son:</p> <p>proteger el sistema financiero del Estado frente de las influencias delictivas;</p> <p>asegurar el descubrimiento y la investigación de actos delictivos y otras infracciones relacionadas con la obtención y el uso de asistencia financiera de la Unión Europea y otros Estados;</p> <p>detectar e investigar delitos, otras infracciones contra el sistema financiero, así como delitos conexos y otras violaciones de la ley;</p> <p>llevar a cabo la prevención de delitos y otras violaciones de la ley contra el sistema financiero y delitos conexos.</p> <p>Policía: las entidades bajo la supervisión del Departamento de Policía cuentan con subdivisiones especializadas cuya finalidad es suprimir, descubrir e investigar delitos contra la economía, la actividad económica y el sistema financiero. Normalmente, los delitos financieros se investigan junto con otros delitos.</p>
Luxemburgo	<p>Las investigaciones de delitos fiscales en Luxemburgo las llevan a cabo, en primer lugar, el Departamento Económico y Financiero de la Policía Gran Ducal bajo la supervisión de un fiscal.</p>
Malasia	<p>La Agencia Tributaria malaya es la Inland Revenue Board of Malaysia (IRBM). Existe una unidad específica que lleva a cabo las investigaciones penales. Esta es la División de Investigaciones penales de la IRBM.</p>
Países Bajos	<p>Los siguientes organismos son los encargados de investigar las infracciones fiscales:</p> <p>La Administración Tributaria y Aduanera neerlandesa (civil)</p> <p>El Servicio de Información e Investigación Fiscal (FIOD) y la Fiscalía (penal).</p>
Nueva Zelanda	<p>El Departamento de la Administración Tributaria es el encargado de investigar las infracciones fiscales y de llevar a cabo la gestión impositiva civil.</p> <p>La investigación del blanqueo de capitales, los productos del delito, el fraude y los delitos conexos son competencia de la Policía neozelandesa y la Oficina de Fraudes Graves (y, en alguna medida, de la autoridad reguladora de los mercados financieros y la Comisión de Comercio).</p>
Noruega	<p>La Administración Tributaria es la encargada de detectar e informar de las sospechas de delitos fiscales. Los demás delitos se comunican a la Policía. El control económico y la lucha contra los delitos financieros forman parte de sus cometidos.</p> <p>Los inspectores tributarios ejercen como asesores en casos penales y algunos de ellos están integrados en la Policía. La Fiscalía persigue delitos fiscales y otros delitos basados en los resultados obtenidos por las investigaciones policiales.</p>
Singapur	<p>Determinados funcionarios de la Administración Tributaria de Singapur, denominada The Inland Revenue Authority of Singapore (IRAS, por sus siglas en inglés), son competentes para investigar delitos fiscales.</p> <p>Jurídicamente, las facultades para investigar los delitos fiscales recaen en el Supervisor de las respectivas leyes tributarias (quien, en la práctica, también es el máximo responsable de la IRAS). El Supervisor tiene las competencias legales para autorizar a determinados funcionarios que ejerzan facultades de investigación.</p>
República Eslovaca	<p>Las oficinas de impuestos y aduanas y la Dirección Financiera de la República Eslovaca desempeñan una determinada función en relación con las infracciones fiscales y la evasión fiscal. La Oficina Penal de la Administración Financiera (KUFS, por sus siglas en eslovaco) detecta la evasión fiscal en el ámbito del IVA e impuestos especiales e investiga las infracciones fiscales en el ámbito de los impuestos especiales y los delitos aduaneros.</p> <p>La fuerza policial realiza tareas en materias de orden interno, seguridad y lucha contra la delincuencia, incluida la</p>

LISTA DE LAS AUTORIDADES COMPETENTES ENCARGADAS DE INVESTIGAR | **85**
LAS INFRACCIONES FISCALES

	<p>prevención, el descubrimiento y la investigación de delitos. La fuerza policial coopera con otras agencias para el descubrimiento de la evasión fiscal, transacciones financieras ilícitas, blanqueo de capitales y financiación del terrorismo. Las investigaciones policiales se desarrollan bajo la dirección de la Fiscalía. Cuentan con facultades para dirigir las investigaciones y reunir pruebas para que el fiscal las aporte a la causa judicial penal.</p> <p>La Unidad Nacional de la Policía Financiera (NAKA, por sus siglas en eslovaco) y la Unidad Nacional Anticorrupción son las encargadas de descubrir e investigar las formas más graves de delitos contra la propiedad y delitos económicos en aquellos casos en los que los daños o las ganancias sean de al menos veinticinco mil veces los daños leves de acuerdo con el Código Penal (es decir, 6 638 783 EUR) para los que su ámbito es al mismo tiempo un juzgado penal especializado. Además, el objeto de las actividades de las unidades también es la sospecha de delitos que presenten elementos de crimen organizado, con la identificación de la participación de grupos organizados y criminales o la representación de personas de entornos relacionados con el crimen organizado.</p> <p>En la República Eslovaca, el fiscal tiene el derecho exclusivo y la obligación de perseguir todos los delitos. Dentro del Ministerio Fiscal, un Departamento Especial de Delitos Económicos se ocupa de los procesos de delitos financieros y delitos contra la propiedad.</p>
Eslovenia	<p>En Eslovenia las agencias principales para la investigación de delitos en el ámbito impositivo son el Ministerio del Interior, la Policía y la Fiscalía General del Estado de la República de Eslovenia, Fiscalía del Estado Especializada.</p> <p>La Administración Financiera de la República de Eslovenia es la encargada de llevar a cabo las investigaciones de las infracciones fiscales administrativas.</p>
Sudáfrica	<p>La Agencia Tributaria de Sudáfrica, el South African Revenue Service (SARS, por sus siglas en inglés), es competente jurídicamente para llevar a cabo las investigaciones penales de todos los delitos establecidos en la ley para la administración tributaria, se aplica a todas las leyes tributarias, tanto si se trata de impuestos directos como indirectos, con exclusión de las infracciones reguladas por la ley de aduanas e impuestos especiales.</p> <p>La agencia nacional competente para luchar contra el crimen organizado es el Servicio de Policía Sudafricano (SAPS, por sus siglas en inglés). Este tiene la competencia jurídica de investigar todos los delitos de acuerdo con los instrumentos jurídicos que definen la conducta ilegal como una infracción, incluidas las infracciones fiscales establecidas en las leyes fiscales.</p> <p>El SARS es la única autoridad competente jurídicamente para presentar oficialmente una querrela en el SAPS con relación a un delito fiscal grave.</p>
España	<p>Una de las funciones de la Agencia Tributaria (AEAT) es detectar e investigar los delitos fiscales y el blanqueo de capitales, cuando el delito fiscal es el delito determinante. Los funcionarios de la Administración Tributaria realizan consultas para comprobar la situación tributaria de la persona examinada. En un determinado momento, cuando existen indicios suficientes, se remite el caso a la Fiscalía o directamente a los juzgados.</p> <p>En esta segunda etapa, la investigación la lleva a cabo el juez instructor. Este decidirá si envía el caso a juicio (que realiza un juez distinto o un tribunal) o si, en caso contrario, decreta el sobreseimiento de la causa.</p> <p>Respecto a los impuestos directos, no hay una regla concreta para asignar los casos que pueden convertirse en investigaciones de delitos fiscales a unidades especializadas frente a otras unidades o equipos. Sin embargo, la especialización de unidades de inspección y el aumento de la importancia de las investigaciones fiscales han llevado a que los expedientes que tienen posibilidades de derivar en investigaciones de delitos fiscales los gestionen principalmente determinadas unidades repartidas por toda la jurisdicción. Los jueces a cargo de una investigación penal pueden solicitar a la Agencia Tributaria que los asista durante la investigación, aportando sus competencias especializadas, conocimientos y experiencia.</p>
Suecia	<p>La Autoridad Sueca de Delitos Económicos (SECA, por sus siglas en inglés) es una autoridad nacional encargada de perseguir los delitos, donde fiscales, policías, auditores económicos y otros expertos trabajan juntos en equipos de investigación, cooperando con los investigadores del fraude fiscal en la Unidad de Investigación del Fraude Fiscal (TFIU, por sus siglas en inglés) dentro de la Agencia Tributaria Sueca (STA, por sus siglas en inglés). La principal obligación de los investigadores del fraude fiscal es investigar el fraude fiscal de acuerdo con las instrucciones que les dicten los fiscales.</p>
Suiza	<p>Con relación a los impuestos directos, la responsabilidad recae en diferentes agencias en función de si se trata de una cuestión de evasión o de fraude fiscales.</p> <p>Respecto a la evasión fiscal, las autoridades tributarias cantonales son competentes para llevar a cabo la investigación y dictar una resolución penal. La división para asuntos penales e investigaciones de la Administración Fiscal Federal (DPAI, por sus siglas en inglés) lleva a cabo las investigaciones excepcionalmente en aquellos casos de evasión fiscal o fraude fiscal graves, aunque las resoluciones penales siguen siendo competencia de la autoridad fiscal cantonal.</p> <p>Respecto al fraude fiscal, la competencia recae en la Fiscalía cantonal.</p> <p>Con relación a los impuestos indirectos, la Administración Fiscal Federal es competente para llevar a cabo la</p>

86 | LISTA DE LAS AUTORIDADES COMPETENTES ENCARGADAS DE INVESTIGAR LAS INFRACCIONES FISCALES

	investigación y dictar las resoluciones penales.
Reino Unido	<p>La Her Majesty's Revenue & Customs (HMRC, por sus siglas en inglés) es la autoridad tributaria, de pagos y aduanas británica.</p> <p>La HMRC es la encargada de investigar los delitos relacionados con impuestos, derechos y otros regímenes de su competencia. Dentro de la HMRC, el Servicio de Investigación del Fraude es la dirección que investiga los delitos.</p>
Estados Unidos	<p>El Servicio de Impuestos Interno, el Internal Revenue Service (IRS, por sus siglas en inglés), es la única agencia competente para la gestión de los impuestos federales. La Unidad de Investigaciones Penales del Servicio de Impuestos Interno (IRS-CI, por sus siglas en inglés) es legalmente competente para investigar las violaciones de naturaleza penal del código de rentas internas.</p> <p>En Estados Unidos, los estados que tienen un impuesto sobre la renta estatal cuentan con su propia autoridad tributaria estatal para la administración tributaria del estado. Este informe no refleja los datos relativos a las autoridades tributarias estatales.</p>

Lucha contra los delitos fiscales

Los diez principios globales

La Task Force on Tax Crimes and Other Crimes (TFTC) de la OCDE tiene el mandato de mejorar la cooperación entre los organismos encargados de la aplicación de la ley y de la fiscalidad, incluidas las autoridades de lucha contra la corrupción y el blanqueo de capitales, a fin de combatir con mayor eficacia los delitos financieros. El trabajo de la TFTC se lleva a cabo en relación con el Diálogo de Oslo de la OCDE, un enfoque de todo el gobierno para abordar los delitos fiscales y otros delitos financieros.

Lucha contra los delitos fiscales: Los diez principios globales establecen los 10 principios esenciales para combatir eficazmente los delitos fiscales. Abarca los aspectos jurídicos, institucionales, administrativos y operativos necesarios para establecer un sistema eficaz de lucha contra los delitos fiscales y otros delitos financieros. Se basa en los conocimientos y la experiencia de las jurisdicciones de todo el mundo.

El propósito es permitir a las jurisdicciones evaluar comparativamente su marco jurídico y operativo, e identificar los ámbitos en los que pueden introducirse mejoras. La labor futura en este ámbito incluirá la adición de detalles específicos de cada país, que abarcarán una amplia gama de países.

Más información:
www.oecd.org/tax/crime