

CENTRO DE POLÍTICA Y ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA



ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICO



MANUAL DE LA OCDE PARA INSPECTORES FISCALES SOBRE LA DETECCIÓN DEL COHECHO



OECD Bribery Awareness Handbook for Tax Examiners
Language : Spanish

SUMARIO

El presente documento forma parte de la puesta en práctica de la Recomendación de la OCDE sobre la deducibilidad de los pagos por cohecho a funcionarios públicos extranjeros C(96)27/FINAL.

La existencia de legislación que deniega la deducibilidad de los pagos por cohecho, es una fuerte disuasión a la corrupción de los funcionarios públicos extranjeros. No obstante, la puesta en práctica de tal legislación no puede ser descuidada. El efecto disuasorio de tales modificaciones depende, de forma crucial, las medidas puestas en práctica para asegurar el respeto de la Ley por los contribuyentes.

Como la legislación para denegar la deducibilidad fiscal de los pagos por cohecho a funcionarios públicos extranjeros estaba siendo establecida en muchos países, el Comité de Asuntos Fiscales (CAF) decidió proseguir sus trabajos para la implementación de tal legislación diseñando un manual para asistir a auditores tributarios en la identificación de pagos sospechosos susceptibles de ser pagos por cohecho. El Manual proporciona el marco legal útil, así como consejos prácticos: indicadores de corrupción, técnicas de intervención y ejemplos de cohechos identificados en comprobaciones fiscales. El Manual también incluye un formulario normalizado para la información de retorno a suministrar por los inspectores fiscales a sus Servicios fiscales para facilitar la evaluación de riesgos.

Los países que lo deseen pueden usar este Manual y proporcionárselo a sus funcionarios tributarios en el contexto de sus programas de formación. También pueden desear utilizarlo para concebir su propio Manual, el cual pueda permitirles incorporar sus propias circunstancias. A este fin, el Manual señala los puntos en los que la información específica del país puede ser añadida. El Manual también podría ser utilizado como una lista de tareas, en el curso de una comprobación fiscal y puede ser utilizado por el CFA como una herramienta para promover las Recomendaciones de la OCDE de 1996 sobre Deducibilidad Fiscal de los Pagos por Cohecho a Funcionarios Públicos Extranjeros, entre los países no miembros de la OCDE.

TABLA DE CONTENIDOS

SUMARIO.....	3
MANUAL DE LA OCDE PARA INSPECTORES FISCALES PARA LA DETECCIÓN DEL COHECHO	6
1. Antecedentes sobre la iniciativa de cohecho.....	6
2. Disposiciones fiscales nacionales aplicables.....	7
3. Definición de cohecho.....	7
4. Obligación de los inspectores fiscales de informar del cohecho identificado a las autoridades anticorrupción de sus propios países.....	7
5. Indicadores de fraude o de cohecho	8
5.1 Indicadores de fraude o cohecho: Gastos o deducciones.....	8
Servicios profesionales.....	10
Gastos de viaje y representación	10
5.2 Índices de fraude o de pagos por cohecho: empleados ficticios	10
5.3 Índices de fraude o de pagos por cohecho: libros y documentos contables.....	12
5.4 Índices de fraude o de pagos por cohecho: el comportamiento del contribuyente	12
5.5 Índices de fraude o de pagos por cohecho: métodos de ocultación	12
5.6 Índices de fraude o de pagos por cohecho: declaración de pagos por comisiones y otros pagos similares en ciertos países.	12
6. Plan de Evaluación y Verificación del Cumplimiento	13
7. Información de otras Dependencias Gubernamentales	14
8. Información disponible de países con Tratados Fiscales	14
Comprobaciones simultáneas.	15
9. Métodos de comprobación	15
Métodos para recabar los elementos de prueba para identificar el cohecho:.....	15
10. Entrevistas:.....	16
Propósito.....	16
A quién entrevistar	16
Documentación de la Entrevista	16
Técnicas de entrevista.....	16
Elaboración de las preguntas	16
11. Evaluación de los controles internos del contribuyente:	17
Pasos Clave para Evaluar los Controles Internos	17
El Entorno de Control.....	17
El sistema contable	18
Procedimientos de Control	18
12. Procedimientos Especiales de Comprobación.....	18
Fondos de Cohecho	18
Procedimientos para Identificar Pagos Irregulares a Directivos de la Empresa	19
Cuestionario para ser Utilizado en las Comprobaciones (siempre que sea posible de acuerdo con la legislación nacional).....	20
Cuadro 1. Cuestionario a utilizar en comprobaciones.....	21

Cuadro 2. Guía para el uso del cuestionario sobre fondos de empresa para el cohecho	
en años subsecuentes al de la comprobación.	22
13. Seguimiento del Cohecho: Formato Estándar para Inspectores Fiscales para Informar Actividades o Conductas de Cohecho.....	22
Formato para inspectores para informar sobre el cohecho identificado a sus sedes	23

MANUAL DE LA OCDE PARA INSPECTORES FISCALES PARA LA DETECCIÓN DEL COHECHO

El objetivo del presente manual es ayudar a los inspectores fiscales en la detección de casos de cohecho nacional e internacional, durante el desarrollo del ejercicio de sus facultades de comprobación fiscal, dándoles a conocer las técnicas usadas para detectar el cohecho, así como suministrarles las herramientas para detectar e identificar el soborno de servidores públicos extranjeros, así como el cohecho de funcionarios públicos en el contexto nacional. Los países que lo deseen pueden usar este Manual y proporcionárselo a sus funcionarios tributarios en el contexto de sus programas de formación. También pueden desear utilizarlo para concebir su propio Manual, el cual pueda permitirles incorporar sus propias circunstancias. A este fin, el Manual señala los puntos en los que la información específica del país puede ser añadida. El Manual también podría ser utilizado como una lista de tareas, en el curso de una comprobación fiscal.

1. Antecedentes sobre la iniciativa de cohecho.

1. El pago por cohecho en las transacciones comerciales internacionales, origina serias preocupaciones políticas y morales y conlleva un gran costo económico, limitando el desarrollo del comercio internacional y de la inversión, al aumentar el costo de las transacciones y distorsionar las condiciones de competencia. El tratamiento fiscal del cohecho puede incorporarse a esta distorsión.

2. Los países de la OCDE y algunos países no miembros negociaron la Convención de 1997, sobre la lucha contra el cohecho de los servidores públicos extranjeros en las transacciones comerciales internacionales. Esta convención entró en vigor el 15 de febrero de 1999. Todos los países miembros de la OCDE y algunos países no miembros la han firmado. El cohecho de servidores públicos nacionales es un delito en la mayoría de los países, la convención de la OCDE representa así un importante paso en los esfuerzos internacionales centrados en penalizar el cohecho y reducir la corrupción creciente en las economías mundiales. Tiene el objetivo de frenar el uso del cohecho con el propósito de obtener transacciones comerciales internacionales y fortalecer los esfuerzos nacionales en anticorrupción, dirigidos a elevar los estándares de gobernabilidad y aumentar la participación de la sociedad civil. La convención obliga a los países signatarios a adoptar una legislación nacional que convierta en un delito el cohecho de funcionarios públicos extranjeros y provee una definición amplia de lo que es un funcionario público, la cual podría abarcar a todas las personas que ejercen una función pública. Requiere que el cohecho de los servidores públicos extranjeros sea castigado con sanciones penales disuasorias, proporcionadas y efectivas, que sean comparables a aquellas aplicables a sus propios funcionarios públicos.

3. En el área fiscal, el Comité de Asuntos Fiscales (CFA), que es el principal órgano en esta materia de la OCDE, inició en junio de 1994 una revisión de la legislación de los países miembros, con el objeto de identificar cualquier regulación que pudiera motivar indirectamente el cohecho de servidores públicos extranjeros. El Comité acordó que cuando existan estas regulaciones y cuando los cambios puedan desmotivar efectivamente la corrupción de funcionarios extranjeros, las administraciones fiscales deben procurar realizar modificaciones en la legislación.

4. En abril de 1996, bajo la propuesta de la CFA el Consejo de la OCDE adoptó la recomendación sobre la deducibilidad fiscal de los pagos por cohecho de servidores públicos extranjeros C(96)27/FINAL. Esta recomendación apela a los países miembros que permitan la deducibilidad de los pagos por cohecho, a reconsiderar su política, con la finalidad de prohibir estas deducciones. El Consejo reconoció que la tendencia de considerar el cohecho de servidores públicos extranjeros como ilegal puede facilitar esta acción. La Recomendación da la instrucción al CFA de hacer el seguimiento de su puesta en práctica y a promoverla entre los países no miembros. El Consejo recibió la confirmación en la versión revisada de la *Recomendaciones del Consejo sobre la Lucha contra el Cohecho en transacciones comerciales internacionales*, adoptadas el 23 de mayo de 1997, la cual, insta a la pronta implantación por los países miembros de la Recomendación de 1996. La criminalización del cohecho de los servidores públicos extranjeros en países miembros, ha sido frecuentemente la premisa para modificar la legislación fiscal, para negar la deducibilidad fiscal de los pagos por cohecho en los países en los que se aplica la recomendación.

5. Dado que la legislación que prohíbe la deducción fiscal de los pagos por cohecho a servidores públicos extranjeros estaba siendo implementada en todos los países afectados por las recomendaciones de 1996, el CFA decidió proseguir los trabajos en esta área elaborando el Manual para inspectores fiscales sobre la detección de Cohecho, con la finalidad de ayudar en la identificación de cohecho en el curso de las revisiones fiscales.

6. Los manuales de verificación permiten a las administraciones fiscales la formación de los inspectores fiscales en las buenas prácticas, incluyendo cómo detectar transacciones financieras sospechosas que pudieran conducir a la identificación de pagos por cohecho no deducibles. Éstos también incluyen información para advertir a los inspectores fiscales en la identificación de transacciones relacionadas con el cohecho. En la medida que numerosos países se encuentran en fase de, o están considerando, diseñar manuales para inspectores fiscales, parece oportuno considerar los temas que deberían ser abordados en dichos manuales.

2. Disposiciones fiscales nacionales aplicables.

SE INVITA A LOS PAÍSES A QUE HAGAN FIGURAR UNA REFERENCIA DE SU LEGISLACIÓN FISCAL, CONCERNIENTE A LA NO DEDUCIBILIDAD DE LOS PAGOS POR COHECHO A FUNCIONARIOS PÚBLICOS EXTRANJEROS

3. Definición de cohecho

7. Existen tantas definiciones diferentes de corrupción como formas diversas de corrupción. El cohecho es una forma específica de corrupción que puede ser definida como la entrega voluntaria de algo de valor para influir la actuación del trabajo de un funcionario ya sea para hacer algo impropio o por no hacer algo que deberían hacer dentro del marco de sus atribuciones.

4. Obligación de los inspectores fiscales de informar del cohecho identificado a las autoridades anticorrupción de sus propios países.

8. La obligación de los inspectores fiscales de informar acerca de los pagos por cohecho que detecten a las autoridades anticorrupción de su país depende del régimen jurídico de sus países. En ciertos países, la administración fiscal está obligada a suministrar información a la policía, al Ministerio Fiscal y a los tribunales en los casos en los que el cohecho concierna a un caso en el que hay sospecha de delito fiscal. En otros países, no es éste el caso. Cuando la información está en manos de las autoridades encargadas de la represión penal, ésta se puede transmitir a su contraparte en otro país, sobre la base de un acuerdo internacional de asistencia mutua en materia judicial con otro país.

LOS PAÍSES PUEDEN INSERTAR AQUÍ SUS REGLAS RELATIVAS A LA OBLIGACIÓN O NO DE SUS INSPECTORES FISCALES DE INFORMAR ACERCA DE LOS PAGOS POR COHECHO DETECTADOS A LOS SERVICIOS ANTICORRUPCIÓN DE SUS PAÍSES.

Reglas especiales, en su caso, relativas a la carga de la prueba en supuestos de presuntos pagos por cohecho.

LOS PAÍSES PUEDEN INSERTAR AQUÍ SUS REGLAS RELATIVAS A LA CARGA DE LA PRUEBA, SI DIFIEREN DEL DERECHO COMÚN, EN LOS CASOS DE PRESUNTOS PAGOS POR COHECHO.

5. Indicadores de fraude o de cohecho

9. Con el objeto de disimular el cohecho, los contribuyentes generalmente utilizarán las mismas técnicas que usan para omitir ingresos. En consecuencia, los inspectores fiscales tendrán que buscar la evidencia del cohecho de la misma forma que buscan la evidencia de fraude. Los contribuyentes que conscientemente eluden sus responsabilidades tributarias, frecuentemente, dejan evidencia de ello.

10. Los indicadores de fraude pueden constar de uno o más actos ilícitos de carácter intencional, por parte de los contribuyentes, con el propósito específico de evadir impuestos. Los indicadores de fraude pueden ser divididos en dos categorías: indicadores determinantes o actos determinantes. No se puede encontrar ningún caso de fraude a menos que existan actos determinantes. Los indicadores determinantes sirven solo como una señal o síntoma, o significan que las acciones pueden haber sido hechas con el propósito de engañar u ocultar o para hacer que las cosas parezcan diferentes a las que son. Los indicadores, en sí mismos, no pueden establecer la realización de un proceso particular; necesariamente los actos determinantes deben también estar presentes.

11. Los actos determinantes son aquellas acciones que establecen que un proceso particular fue deliberadamente hecho con el propósito de engañar, aparentar, camuflar y ocultar. Algunos pretenden destacar u oscurecer eventos o hacer que las cosas parezcan diferentes a lo que son. Entre los ejemplos se incluye la omisión de ciertos elementos mediante la inclusión de otros similares, la ocultación de cuentas bancarias, la no declaración de ingresos en las cuentas de la empresa y encubrimiento de fuentes de ingresos. Los indicadores de fraude presentados mas adelante también son relevantes para identificar el cohecho.

5.1 Indicadores de fraude o cohecho: Gastos o deducciones.

12. Estos indicadores pueden tomar la forma de deducciones sustanciales o pueden consistir en reclamar deducciones ficticias.

Medios de pagos

13. A continuación se presentan algunos métodos empleados para canalizar el pago a los funcionarios públicos. Estos no son métodos nuevos y sólo representan una pequeña parte de los métodos comúnmente empleados, sin embargo se incluyen aquí para enfatizar la necesidad de utilizar técnicas imaginativas de investigación para poner de manifiesto casos de corrupción de funcionarios públicos.

14. El intercambio de fondos mediante la interposición de un negocio legítimo: una entidad controlada por un funcionario público paga una fuerte suma de dinero a una empresa privada en pago por

supuestos servicios de consultoría amparados con facturas ficticias. La empresa privada, en respuesta, emite cheques pagaderos a favor de uno de sus empleados corporativos quien posteriormente cambia los cheques con ayuda de un empleado bancario. El efectivo es devuelto al funcionario público de la entidad.

15. La transferencia de fondos a través de empresa ficticia: se abre una cuenta bancaria a nombre de una empresa ficticia a fin de convertir cheques en efectivo. Se elaboran facturas con el nombre de la empresa ficticia para la simulación de compras. Los cheques que se emiten a la empresa fantasma son depositados y, posteriormente, se retira el dinero en efectivo.

16. Pagos de gastos de campaña: un modo indirecto de realizar contribuciones políticas se da cuando el comité de campaña o el candidato mismo, omite el pago de gastos de campaña, tales como la contratación de equipos de sonido o la impresión de carteles, postres, etc. El pago por cohecho se realiza por quien o quienes efectúan realmente el pago de dichos gastos de campaña a favor de un determinado candidato.

17. Pagos indirectos a funcionarios públicos: un método de pagos indirectos a funcionarios públicos consiste en efectuar pagos por servicios a un bufete jurídico. En este caso, el abogado actúa simplemente como un conducto a través del cual se emiten cheques por cuantías importantes, por el concepto de servicios jurídicos. Los pagos son depositados a las cuentas bancarias del abogado, abiertas a través de un fideicomiso, efectuándose desembolsos posteriores a favor del funcionario público. Este método es también utilizado a través de empresas de representación, empresas de publicidad o despachos contables, entre otros.

18. Pago de cohecho indirecto: una forma de detectar sobornos indirectos a funcionarios públicos se presenta en forma de solicitudes de donativos a favor de entidades no lucrativas, no constituidas con la finalidad de desarrollar actividades comerciales por un funcionario público que finge ser miembro de la dirección de la entidad no lucrativa.

19. Facturación por importes superiores a los precios normales de mercado: la diferencia entre los importes facturados y el precio normal es, a continuación, pagada a un intermediario, en concepto de comisión, sin afectar a los beneficios del negocio que recibe el pago (la dificultad reside en la obtención de la información correspondiente al comisionista, que con frecuencia resulta ficticio).

20. Un gasto realizado por una compañía y facturado como un gasto por concepto de la vigilancia en la transporte de los bienes o por la custodia de bienes o instalaciones de la compañía, en el país en el que se realiza la comercialización.

21. La intervención de un estudio de arquitectos para la instalación o el desarrollo de infraestructuras locales de una empresa, efectuándose los pagos a través de depósitos en paraísos fiscales.

22. Los cánones se contabilizan como un pasivo en los libros de la empresa en vez de registrarse como ingresos. El pago del pasivo declarado se realiza antes del final del ejercicio. El pago se realiza a una empresa de gestión localizada en un paraíso fiscal, que supuestamente obtuvo el ingreso por cánones. La no contabilización de los cánones como ingreso, o el pago a la empresa de gestión, considerándolo un gasto en los libros de la empresa, sin que la empresa tenga un pasivo al final del ejercicio, puede hacer más difícil la detección del pago al funcionario público.

23. Las técnicas de auditoría tradicionales pueden ser usadas para descubrir pagos por cohecho. Esto requiere el escrutinio cuidadoso de las diversas cuentas para asegurar la validez de los gastos individualmente y considerar qué artículos específicos podrían conducir a la evasión. ¿Existen realmente servicios que estén siendo prestados como contrapartida de ciertos pagos; si es así, ¿estos servicios guardan relación con los pagos hechos por este concepto? Lo importante es recordar que los desembolsos no

siempre son lo que parecen ser. Una buena investigación requiere profundizar en el análisis, al efecto de determinar si el desembolso es válido y no se sólo un mero conducto o medio, a través del cual, el dinero puede ser filtrado, teniendo como último beneficiario a un funcionario público.

Servicios profesionales.

24. Todos los documentos que sirvan de soporte para justificar el pago de importes por servicios profesionales, deberán ser examinados cuidadosamente para verificar la exactitud de la descripción y la explicación de los servicios realizados, así como cualquier incremento inusual. Se ha constatado que muchas compañías simplemente cargan gastos relativos a proyectos y a casos específicos, por encima de la suma de lo que normalmente hubiera sido facturado por el trabajo realmente realizado. Esta sobrefacturación es utilizada para encubrir pagos políticos pactados con anterioridad, o pagos a funcionarios públicos por la empresa o compañía en nombre del contribuyente. También, un indicador puede ser la existencia de grandes pagos a compañías de consultoría, cuando las facturas no son muy detalladas.

Gastos de viaje y representación

25. El examen de las cuentas de gastos ha puesto de manifiesto que pagos ilegales pueden ser deducidos bajo el concepto de gastos de viaje y representación. Las cuentas de gastos de los empleados y la correspondencia han servido para establecer los itinerarios de los empleados seleccionados. La correspondencia, así como los talonarios de gastos del consejo de administración deben ser cuidadosamente examinados para determinar eventos políticos, funciones y viajes para hacer contribuciones políticas. Todas las fuentes mencionadas deben ser usadas para identificar la fecha, hora y lugar en las que el contribuyente estaba involucrado en una actividad política ilegal. Todos los gastos de viaje relacionados con un evento particular, fueron seleccionados entre los documentos proporcionados por el contribuyente. Las siguientes categorías de gasto fueron la fuente principal de los ajustes:

- Gastos de viaje ejecutivos.
- Gastos de viaje en avión –ya sea por empelados de los contribuyentes o pagados directamente para que viaje un candidato político-.
- Gastos de los pilotos de aviones privados de contribuyentes.
- Gastos relacionados con varios empleados seleccionados, incluyendo cargos directos en tarjetas de crédito.

5.2 Índices de fraude o de pagos por cohecho: empleados ficticios

26. Los gastos de personal pueden estar inflados por numerosas razones, incluyendo el cohecho. El propósito es usualmente el mismo: permitir la salida de fondos fuera de un negocio, en la forma de un gasto deducible, sin el pago de impuesto sobre la renta sobre el ingreso. Este método es comúnmente usado por empresas cuyo esquema de pagos por sus ventas no incluyen el efectivo y en las cuales el dinero puede ser extraído solo mediante cheques. Este método puede ser usado como un mecanismo de fraude de impuestos, permitiendo al contribuyente obtener los fondos necesarios para el cohecho, el pago por gastos personales o para rembolsar las pérdidas de juego o deudas con sus prestamistas.

27. Otra forma de inflar la nómina es teniendo trabajadores de partidos políticos en nómina, aún cuando los empleados no presten sus servicios a la compañía. La misma técnica puede ser usada para los funcionarios públicos.

28. Para detectar indicadores de empleados ficticios, hay que prestar atención especial a los registros de nómina:

- Si existe sospecha o conocimiento de que existen empleados ficticios, se deben rastrear los cheques de la empresa. Si los cheques son cobrados en el mismo banco o a través de terceros, el beneficiario puede ser conocido a través de los bancos o por las personas que endosan los cheques.
- Si la compañía otorga prestaciones sociales como seguros, planes de pensiones, etc., se deberá realizar un examen de las liquidaciones al personal para determinar si el empleado fue eliminado de la lista de asalariados.
- Una compañía puede estar expidiendo cheques a nombre de un empleado que ya no trabaja para la misma. De manera aleatoria se podrán seleccionar algunos empleados de la nómina y comparar los recibos de nómina de diferentes fechas durante el periodo de revisión.
- Empleados con puestos clave o los cargos dirigentes pueden ser cedidos para prestar sus servicios a partidos políticos para llevar a cabo diversos servicios mientras siguen siendo remunerados por su empleador. Deben hacerse indagaciones sobre el lugar en el que se prestaron los servicios durante el periodo objeto de revisión. La revisión de los informes de los reembolsos de gastos puede ser de ayuda para determinar la ubicación geográfica del empleado durante el periodo de revisión. Esta información puede servir de base para una entrevista de seguimiento a los empleados

29. Algunos funcionarios públicos tienen pocas fuentes legítimas de ingresos, por ello, algunos de ellos podrían estar tentados a complementar sus ingresos a través de actividades ilegales. Estas personas pueden encontrar empresas dispuestas a incluirlos en la nómina y a emitirles cheques regularmente, por sueldos aun cuando los empleados no presta servicios.

30. El inspector fiscal deberá extender su comprobación al funcionario público sospechoso y hacer el seguimiento de la disposición de los cheques de su nómina, para determinar si parte del dinero fue devuelto a la empresa. Cuando la entidad que está siendo examinada es sospechosa de haber utilizado un salario libre de impuestos para un funcionario público, el inspector fiscal deberá buscar ciertos indicios para apoyar su sospecha.

- Determinar si los cheques son cobrados por el empleador.
- Establecer si el empleado está calificado para llevar a cabo la función por la cual recibe el salario.
- Si los libros de contabilidad indican que el empleado sigue en la nómina en el momento de la revisión, el inspector fiscal deberá establecer si el empleado está, de hecho, presente en la empresa.
- Si el empleado tiene un puesto como un vendedor externo, el inspector fiscal deberá determinar quiénes son los clientes y establecer si el empleado tiene, de hecho, contacto con estos clientes.

31. El inspector fiscal puede solicitar información del extranjero cuando el empleado ficticio es un funcionario público extranjero (Ver más adelante el proceso de intercambio de información). Algunos países extranjeros consideran que el uso de empleados ficticios es menos probable que suceda en su contexto nacional debido al alto nivel de contribuciones sociales e impuestos retenidos en su origen.

5.3 Índices de fraude o de pagos por cohecho: libros y documentos contables.

32. Con el objeto de detectar el cohecho, el inspector fiscal deberá buscar si han sido utilizados alguno de los métodos tradicionales para la manipulación de los libros y de la documentación contable, tales como:

- Mantener doble contabilidad o ninguna.
- Realizar apuntes falsos en anotaciones hechas sobre los libros y registros, documentos fechados con posterioridad o con anterioridad, facturas falsas, aplicaciones falsas, declaratorias, u otros documentos o solicitudes falsas.
- No conservar los registros adecuados, la ocultación de registros o el rechazo a tener disponibilidad para proporcionar registros.

5.4 Índices de fraude o de pagos por cohecho: el comportamiento del contribuyente

33. El análisis del comportamiento de los contribuyentes puede ser también útil para determinar la existencia del cohecho, tal como sucede cuando existen:

- Intentos de obstaculizar la revisión. Por ejemplo, no contestando a las preguntas pertinentes, cancelando repetidamente las reuniones o negando la puesta a disposición de la contabilidad.
- Testimonio de los empleados sobre prácticas comerciales irregulares de los contribuyentes.
- Destrucción de libros y registros, especialmente con posterioridad al inicio de la comprobación.
- Pagos de gastos irregulares a funcionarios o síndicos.
- Solicitudes o documentos relacionados fechados con anterioridad a la fecha en que fueron emitidos.
- Intentos de cohecho al inspector.

5.5 Índices de fraude o de pagos por cohecho: métodos de ocultación

34. Algunos métodos de ocultación pueden ser usados para disimular el cohecho, tales como transacciones que no son de tráfico habitual del negocio, transacciones rodeadas de secretos, registros de transferencias falsos, uso del secreto bancario para registrar ingresos en las cuentas, depósitos en cuentas bancarias bajo una lista de titulares ficticios y realizar transacciones mercantiles con nombres falsos.

5.6 Índices de fraude o de pagos por cohecho: declaración de pagos por comisiones y otros pagos similares en ciertos países.

35. En algunos países hay que presentar la declaración de comisiones, honorarios, y pagos análogos a residentes y a no residentes. Algunos de ellos requieren la información de pagos a particulares (incluyendo las comisiones) y esta información es intercambiada de forma automática. Otros países pueden tener un sistema de retenciones sobre dichos pagos, que permite a las autoridades fiscales capturar la información de los perceptores de dichos pagos.

36. La declaración obligatoria impone a las personas físicas o a las entidades que, en el contexto de sus negocios o profesiones pagan comisiones, honorarios de intermediación, reembolsos u otros honorarios, a residentes o a no residentes a declarar estos pagos, todos los años, a las autoridades fiscales. Esta obligación se aplica a todas las autoridades, cualquiera que sea su finalidad o actividad, incluyendo las administraciones públicas a nivel nacional o local, así como a los organismos bajo control público. El incumplimiento del suministro de esta información podría conducir a la denegación de la deducción del pago realizado (aún cuando el pago hubiese sido sometido a tributación en el lado del perceptor) y también se podrían aplicar sanciones tributarias. La administración fiscal tiene, por lo tanto, una herramienta que le permite analizar la información suministrada sobre comisiones y esto puede ser un criterio potencial para emprender comprobaciones fiscales que pudiesen revelar la existencia de corrupción. Tradicionalmente, existe una investigación específica de:

- en los casos en que concurren beneficiarios establecidos en paraísos fiscales;
- en los casos en que se pagan elevadas cantidades a beneficiarios que hasta esa fecha recibían pequeñas sumas;
- el incremento en los pagos a beneficiarios;
- importantes sumas pagadas a abogados en el extranjero; y
- en los casos en que concurren beneficiarios situados en zonas geográficas donde la empresa no tiene actividad.

37. El sistema obligatorio de declaración de pagos por comisiones, honorarios y pagos similares a las autoridades fiscales o la solicitud de retener en pagos similares a residentes y no residentes puede ser una herramienta que asegure la tributación de los destinatarios de este ingreso, así como suministro de pistas para comprobaciones potenciales de las deducciones declaradas por comisiones, las cuales pueden ser pagos por cohecho no deducible. También es útil proveer información de estos pagos a los países signatarios de un tratado y en particular promover el intercambio automático o espontáneo de información sobre comisiones, honorarios y pagos similares (véase la Sección 8 de abajo, sobre información disponible procedente de países signatarios de tratados).

<p>LOS PAÍSES QUE REQUIERAN LA DECLARACIÓN DE LAS COMISIONES PUEDEN INSERTAR AQUÍ UNA REFERENCIA A LA LEGISLACIÓN RELEVANTE RESPECTO DE LA MISMA.</p>
--

6. Plan de Evaluación y Verificación del Cumplimiento

38. Durante la fase de planificación de la comprobación de las declaraciones fiscales, los inspectores coordinadores y los inspectores fiscales también, deben estar en alerta hacia situaciones en que puedan surgir irregularidades o pagos impropios, tales como el cohecho. Cuando se juzgue apropiado y necesario, la planificación de la comprobación tendrá en cuenta las consideraciones siguientes para la verificación del cumplimiento:

- Examinar los informes de auditoría interna y los papeles de trabajo relacionarlos para determinar cualquier referencia que realizada con el fin de ocultar fondos de la empresa.
- Revisar la copia de los informes de los contribuyentes con otras agencias reguladoras gubernamentales.

- Prestar la atención apropiada a las entidades extranjeras, a las operaciones, las contrataciones o convenios de precios de transferencia, la transferencia de fondos y el uso de paraísos fiscales.

7. Información de otras Dependencias Gubernamentales

39. Durante la planificación y evaluación de las comprobaciones fiscales, los inspectores coordinadores y los inspectores fiscales deben considerar la solicitud de información de otras dependencias gubernamentales.

40. Para obtener información relativa a fondos dudosos, cohecho, contribuciones políticas y otra información fiscal relacionada, los inspectores fiscales pueden contactar con otras dependencias gubernamentales, tales como órganos supervisores de las bolsas de valores o agencias gubernamentales a cargo de asegurar los riesgos en el extranjero.

SE INVITA A LOS PAÍSES A PROPORCIONAR EJEMPLOS SUPLEMENTARIOS EN SUS MANUALES

8. Información disponible de países con Tratados Fiscales

41. Durante la comprobación de las empresas, los inspectores coordinadores y los inspectores fiscales deben también considerar qué información pueden obtener a través de los acuerdos de intercambio de información disponibles. Diversos mecanismos legales pueden ser utilizados para el intercambio de información, por ejemplo, los Tratados fiscales de carácter bilateral y los instrumentos multilaterales de asistencia mutua en materia fiscal. Con respecto al cohecho de servidores públicos extranjeros, las dos formas de intercambio de información son, el intercambio previa solicitud y el intercambio espontáneo.

- El intercambio con solicitud previa se da cuando una de las partes de un tratado envía a otra de las partes del mismo tratado preguntas específicas relacionadas con un caso en particular. Una solicitud de información puede, por lo tanto, ser usada para determinar la naturaleza de un pago sospechoso. Puede ser también posible solicitar que se lleve a cabo una comprobación tributaria en el exterior, e incluso, que un inspector fiscal extranjero esté presente, si la legislación nacional del país requerido permite la presencia de un funcionario tributario extranjero durante la comprobación.
- El intercambio de información espontáneo puede también ayudar a localizar un pago sospechoso. En tal caso, las particularidades detectadas por un inspector extranjero durante una inspección o investigación, pueden resultar de interés, con fines fiscales tributarios, a otra jurisdicción y deberán ser transmitidas a esa jurisdicción sin una solicitud previa. La información deberá ser canalizada a través de las autoridades competentes de cada país.
- El intercambio automático implica la transmisión sistemática de información referida a conceptos específicos de renta (por ejemplo, rentas pasivas, pensiones). Las Recomendaciones de la OCDE sobre el uso del Modelo de Protocolo de Acuerdo de la OCDE sobre intercambio automático de información con fines tributarios (C(2001)28) trata del intercambio automático de diversos tipos de información fiscal y hace una referencia especial a la necesidad de realizar la cooperación internacional para combatir el cohecho de funcionarios públicos extranjeros. El artículo dos señala que "las autoridades competentes emprenderán el intercambio de información sobre comisiones y otros pagos similares". La Recomendación también sugiere que las autoridades competentes acuerden "intensificar el intercambio de información fiscal (espontánea y previa

solicitud) relativa a las siguientes categorías de rentas: comisiones, honorarios de intermediarios y otras remuneraciones pagadas a personas físicas o jurídicas".

42. El intercambio de información se debe realizar a través de la unidad administrativa facultada como autoridad competente para tales efectos. El contacto directo con los funcionarios públicos no está permitido, a menos de que se trate de una autoridad delegada para tales efectos por la autoridad competente. Adicionalmente, si la información es suministrada en base al artículo sobre intercambio de un convenio fiscal bilateral o en base a las disposiciones de un instrumento específico para facilitar el intercambio de información, las disposiciones sobre confidencialidad deben ser pasadas en bloque a la información si el delito no fuera delito fiscal, en la medida que la información puede ser divulgada "sólo a las personas o autoridades involucradas en la comprobación o recaudación de los impuestos de toda naturaleza, realizadas por cuenta de los estados contratantes, por los procedimientos que conciernen a estos impuestos, o por las decisiones sobre los recursos interpuestos que afecten a dichos impuestos".

Comprobaciones simultáneas.

43. Las comprobaciones simultáneas pueden ser otra herramienta para identificar el cohecho de servidores públicos extranjeros. El Modelo de Acuerdo de la OCDE de 1992 para la realización de comprobaciones tributarias simultáneas establece que "el principal propósito de las comprobaciones fiscales simultáneas es, entre otros: determinar la correcta responsabilidad de los contribuyentes en casos en los que: renta no declarada, lavado de dinero, sobornos, cohecho, pagos ilegales, etc., hayan sido identificados.

44. Se recuerda a los países miembros que realicen acuerdos para llevar a cabo comprobaciones tributarias simultáneas, que utilicen el Modelo de Acuerdo de la OCDE de 1992 para la realización de comprobaciones tributarias simultáneas, el cual señala, en particular que las comprobaciones tributarias simultáneas pueden tener como finalidad la de determinar las correctas obligaciones fiscales de un contribuyente en los casos en que sobornos, cohecho, pagos ilegales, etc. sean identificados.

<p>LOS PAÍSES PUEDEN INSERTAR AQUÍ SUS PROCEDIMIENTOS NACIONALES PARA CONTACTAR CON LAS AUTORIDADES COMPETENTES E INCLUIR UNA REFERENCIA A SUS DIRECTRICES SOBRE INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN</p>
--

9. Métodos de comprobación

45. El propósito de esta sección es proporcionar una guía de procedimientos y técnicas que deben ser usadas para conducir una auditoría eficaz y, en particular, para detectar el cohecho. Para identificar pagos por cohecho, ciertos programas informáticos de análisis pueden ser útiles.

Métodos para recabar los elementos de prueba para identificar el cohecho:

46. Estos métodos incluyen, por ejemplo:

Pruebas analíticas - tales como el análisis de las partidas del Balance enfocadas a identificar partidas grandes, inusuales o cuestionables. Las pruebas analíticas se sirven de comparaciones y relaciones para aislar cuentas y transacciones que deberían ser examinadas o para determinar que no son necesarias mayores investigaciones.

Documentación - como la revisión de los registros y libros de los contribuyentes para determinar el contenido y precisión sustancial de las partidas declaradas.

Encuestas - tales como entrevistas a los contribuyentes o (cuando sea legalmente posible) a terceras partes. La información de terceras partes independientes puede confirmar o verificar la precisión de la información proporcionada por los contribuyentes.

Prueba tales como rastrear transacciones para determinar si se encuentran correctamente registradas y sintetizadas en los libros y registros de los contribuyentes.

10. Entrevistas:

Propósito

47. Las entrevistas proporcionan información acerca de la historia financiera de los contribuyentes, así como de las operaciones de negocios, libros y registros. Las entrevistas son usadas para obtener información necesaria para lograr juicios fundamentados acerca del alcance / profundidad de una auditoría y de la resolución de los asuntos. Las entrevistas son utilizadas para obtener pistas, para desarrollar la información y establecer las evidencias.

48. Los testimonios orales constituyen un factor significativo en la resolución de los expedientes y, particularmente, en la identificación del cohecho, dado que ésta puede proporcionar información que no esta disponible en la documentación física y provee información relevante que probablemente no se refleja en las declaraciones.

A quién entrevistar

49. Las entrevistas para detectar el fraude así como el cohecho deberán llevarse a cabo siempre con las personas que tienen más conocimiento de la situación financiera global y de la historia de la persona o entidad que está siendo examinada, tales como el Director General, el Director de Área Financiera, el Director a cargo de Asuntos Internacionales, el Director a cargo de Actividades o compras Gubernamentales, Directores que no son empleados de la empresa, pero que sin embargo sirvan en un Comité de Auditoría o tengan responsabilidades similares.

Documentación de la Entrevista

50. Después de la entrevista los auditores pueden preparar una diligencia de la entrevista indicando la fecha, hora, lugar y personas presentes, así como lo que se que haya captado en la entrevista. El inspector deberá firmar y fechar la diligencia y ésta debe ser incluida en el expediente referido al caso. Esto puede ser útil para la inspección, pero también el inspector fiscal tiene la obligación legal de informar a las autoridades judiciales en caso de cohecho.

Técnicas de entrevista

51. Deberá ponerse atención especial a las técnicas de entrevista. Es importante que los inspectores fiscales siempre mantengan el control de la entrevista y aun más cuando existe sospecha de cohecho. Los inspectores deberán establecer el ritmo y el sentido de las entrevistas. Es también importante evaluar permanentemente si el contribuyente está proporcionando información pertinente o está divagando.

Elaboración de las preguntas

52. Para entrevistar a los contribuyentes pueden ser utilizadas cuatro tipos de preguntas, que son: preguntas abiertas, preguntas cerradas, preguntas probatorias y preguntas inducidas. Será decisión del inspector decidir qué tipo de preguntas son las más adecuadas, con la finalidad de detectar pagos ilegales.

<i>Tipo</i>	<i>Descripción</i>
Preguntas abiertas	Las preguntas abiertas están elaboradas para solicitar o requerir una respuesta descriptiva. Están diseñadas para obtener una historia, una secuencia de eventos, o una descripción. Haga preguntas abiertas acerca de los negocios del contribuyente. La ventaja de este tipo de preguntas es que proveen un panorama general de algunos aspectos de la historia de los contribuyentes. La desventaja es que este tipo de preguntas puede conducir a la divagación.
Preguntas cerradas	Estas preguntas son más apropiadas para identificar información precisa tal como fechas, nombres y cantidades. Estas preguntas son específicas y directas. Haga preguntas cerradas para información de antecedentes tales como pagos a funcionarios públicos. Las preguntas cerradas son útiles cuando el contribuyente tiene dificultad para dar respuestas precisas. También son útiles para clarificar una respuesta a una pregunta abierta. La desventaja de las preguntas cerradas es que la respuesta está limitada a exactamente lo que se pregunta y puede incomodar al contribuyente.
Preguntas probatorias	Estas preguntas combinan los elementos de las preguntas abiertas y cerradas. Éstas son usadas para profundizar un asunto. Por ejemplo, cuando interrogue sobre un gasto de consultoría de un contribuyente pregunte ¿Cuál es el propósito de este gasto en el negocio? La ventaja de este tipo de preguntas es que el tipo respuesta del contribuyente es directo pero no está restringido.
Preguntas inducidas	Las preguntas inducidas sugieren que el entrevistador ya ha elaborado una conclusión o indican lo que el entrevistador quiere oír. Se recomienda limitar el uso de preguntas inducidas. Utilícelas cuando se busque una confirmación, dado que la respuesta es dicha con la forma de una pregunta. Por ejemplo ¿Así que usted no guardó las facturas de sus gastos de consultoría?

LOS PAÍSES PUEDEN INSERTAR AQUÍ UNA REFERENCIA CRUZADA A SUS NORMAS DOMÉSTICAS SOBRE ENTREVISTA A LOS CONTRIBUYENTES EN CURSO DE COMPROBACIONES FISCALES.

11. Evaluación de los controles internos del contribuyente:

53. Los controles internos se definen como “las políticas y procedimientos de los contribuyentes para identificar, medir y salvaguardar las operaciones de los negocios y evitar los errores materiales en la información financiera”. Una evaluación de los controles internos de un contribuyente es necesaria para determinar la fiabilidad de los libros y registros, lo cual es relevante, en particular, cuando existe una sospecha de fraude o de pagos sospechosos. Es esencial evaluar los controles internos para determinar las técnicas apropiadas que deben ser usadas durante la auditoría.

Pasos Clave para Evaluar los Controles Internos

54. La evaluación de los controles internos puede ser descrita como un análisis realizado por el inspector para entender y documentar la operativa completa del negocio. Las principales etapas del proceso de evaluación son para entender el entorno de control, los sistemas de contabilidad y los procedimientos de control.

El Entorno de Control

55. La primera área que los inspectores deben entender es el entorno de control de los negocios. El entorno de control se conforma de muchos factores que afectan las políticas y procedimientos del negocio.

Factores tales como filosofía administrativa, el estilo operativo de la administración, la estructura organizacional, las políticas de personal y las influencias externas que afectan al negocio, y que también puede indicar un cohecho potencial. Para hacer una evaluación del entorno de control, los auditores deben entender en detalle cómo opera el negocio.

El sistema contable

56. La segunda área clave del control interno que el auditor debe entender es el sistema de contabilidad. Tener conocimiento de los sistemas de contabilidad proporciona información acerca de muchas de las transacciones de los contribuyentes.

57. Los auditores deben adquirir el conocimiento de cómo opera el negocio cotidianamente en relación con los clientes, proveedores, administradores, ventas, trabajo realizado, precios, localización, empleados, recursos utilizados, producción y mantenimiento de registros.

Procedimientos de Control

58. Los procedimientos de control son las políticas y procedimientos establecidos por la dirección para lograr los objetivos del negocio, para asegurar que el negocio opera como se pretende. La separación de funciones es el procedimiento de control básico o primario que debería interesar a un inspector fiscal. Si se realiza de forma apropiada, la separación de funciones reducirá las oportunidades para que cualquier cometa y oculte los errores o irregularidades hechas; por ejemplo con el objetivo de realizar pagos por cohecho, en el curso normal de sus obligaciones.

12. Procedimientos Especiales de Comprobación

59. Al seleccionar pruebas exhaustivas que deben ser incluidas e identificar los procedimientos que deben ser usados, el inspector coordinador debe recordar el propósito de las pruebas, la profundidad a conseguir y cómo deben ser controladas las pruebas.

60. El objetivo específico de las pruebas en profundidad deberá estar bien definido en el momento en que éstas son incluidas en los planes de Revisión Especial. Por ejemplo, el objetivo de una prueba particular podría ser la identificación a pagos a funcionarios públicos. La prueba deberá ser dirigida hacia la cuenta o cuentas que más probablemente incluyan pagos por cohecho.

El cohecho puede ser encontrado en cualquier sector empresarial. El cohecho ha sido descubierto en sectores en donde el “*Know How*” técnico es un elemento clave. Otro aspecto común puede ser la necesidad de obtener un permiso gubernamental, con la finalidad de operar. Algunos de estos sectores son la exploración del petróleo, la construcción y la manufactura. Algunos ejemplos tienen que ver con la inversión en infraestructuras de telecomunicaciones y la construcción de estaciones de energía. Un ejemplo de pago por cohecho en una exploración petrolífera es el siguiente:

61. Directivos de una empresa dedicada en la exploración y producción de gas natural y petróleo crudo autorizaron pagos a los agentes comerciales de empresas filiales extranjeras, quienes pasaron los pagos a funcionarios gubernamentales extranjeros para influir favorablemente en decisiones gubernamentales para sus filiales extranjeras. Estos pagos fueron camuflados documentándolos y contabilizándolos como compra y reparación de equipo.

Fondos de Cohecho

62. Esta sección proporciona técnicas de auditoría y comprobaciones sobre cumplimiento voluntario para ayudar a identificar y examinar los “fondos de cohecho” de empresa o en cualquier otro esquema, que

puedan ser usados para burlar la legislación de fiscal, o pagar el cohecho a funcionarios públicos. Estos esquemas para crear “fondos de cohecho” secretos y para no declarar intencionalmente bases imponibles de la empresa, constituyen una fuente de gran preocupación en la legislación tributaria de cada país.

Definición

63. Los fondos de empresa para el soborno son unas cuentas o grupo de cuentas, generalmente creadas a través de esquemas complejos, fuera de los controles internos corporativos normales, con el propósito de hacer contribuciones políticas, cohecho, devoluciones, atender a los gastos personales de empleados de empresa y hacer otras actividades ilegales. El personal directivo de alto nivel está generalmente involucrado, y los esquemas son llevados a cabo mediante diversas transacciones, a través del uso de filiales extranjeras y nacionales.

Ejemplos

- La práctica usual en esquemas que operan en el ámbito internacional es que las empresas matrices utilicen una filial extranjera, un consultor extranjero o una cuenta bancaria extranjera para “lavar” fondos, de tal manera que el dinero pueda ser generado y repatriado a la empresa matriz, para suministrar fondos con los que sobornar a funcionarios públicos nacionales. Los fondos, desde luego, no serán repatriados si el pago se hace fuera a un funcionario público extranjero.
- Fondos para sobornar generados por devoluciones procedentes de un consultor jurídico extranjero. El consultor jurídico extranjero, quien también ha realizado servicios de consultoría legítimos para la empresa nacional, infla sus honorarios a la compañía y luego, este exceso, lo envía de regreso a la compañía de origen, en forma de efectivo.
- A los directivos y/o empleados clave se les paga una compensación adicional basada en su promesa de que contribuirán, ya sea con un porcentaje de la renta o la suma neta (ingreso neto de impuesto sobre la renta) al un pago político o a un pago por cohecho.
- Sobrecapitalización corporativa: la propiedad privada y real es adquirida por la entidad mercantil, por un precio superior a su valor de mercado. El exceso es devuelto o reembolsado y usado por el promotor del esquema para hacer una contribución a una organización política o el pago un funcionario público.
- Las contribuciones son pagadas a un despacho de abogados que actúa como conducto, depositando los fondos en cuentas de fideicomiso desde las cuales son desembolsadas para los comités de campañas políticas designados por los directivos de la corporación que aporta los fondos o a un funcionario público.

Procedimientos para Identificar Pagos Irregulares a Directivos de la Empresa

64. También existen preguntas directas que pueden ser formuladas por un inspector, con el objeto de identificar cohechos. En cada caso, el inspector coordinador determinará si se pregunta o no a los directivos seleccionados, empleados clave o a otras personas, preguntas individuales (de la 1 a la 5 del cuadro 1). En situaciones donde estas preguntas fueron contestadas en una comprobación anterior, deberá ser considerada la guía del cuadro 2, para determinar si la pregunta será contestada en años subsecuentes.

65. Se pueden hacer preguntas adicionales cuando se justifique por la respuesta a cualquier pregunta, o por los hechos y circunstancias de un caso particular; sin embargo, debe tenerse en consideración la obtención del asesoramiento de un Consejo Fiscal en el desarrollo de estas preguntas.

66. Los individuos seleccionados para ser preguntados, deberán ser aquellos empleados actuales, ex-empleados o directores que puedan tener ó haber tenido la suficiente autoridad, control o conocimiento de actividades corporativas, que puedan ser concientes del posible mal uso de fondos de la empresa. Esto podría incluir, empleados tales como directores ejecutivos, directores financieros, directores a cargo de operaciones internacionales, empleados al cargo de actividades gubernamentales, directores que no sean trabajadores de la empresa, pero que sirvan en comités de auditoría y otras personas, cuando sea necesario.

67. Debe aclararse a las personas seleccionadas para la entrevista que el término “sociedad” incluye al contribuyente bajo revisión, cualquier filial, sociedad matriz o afiliada, y cualquier sociedad de personas, fideicomiso o asociación en la cual esta empresa tengan un interés. La persona que está siendo interrogada deberá ser informada sobre los años a los que hacen referencia las preguntas.

68. Los años por los se pregunta, deberán ser determinados sobre la base de cada caso.

69. El método para proponer las preguntas, el tiempo para las respuestas orales y el tiempo límite para recibir las respuestas escritas testimoniales, será determinado por el inspector coordinador superior jerárquico.

70. Si cualquier individuo se niega a contestar cualquiera de las preguntas de los inspectores fiscales, o se niega a confirmar una declaración o un escrito bajo juramento o promesa, puede emitirse, si es legalmente posible, un interdicto para esa persona y testimonio obtenido.

71. Cuando una pregunta sea contestada afirmativamente, todos los detalles en torno a la transacción deben quedar establecidos. Las respuestas a todas las preguntas serán revisadas, conjuntamente, con toda la información disponible. Si requiere más aclaraciones, se deberá continuar con las entrevistas.

Cuestionario para ser Utilizado en las Comprobaciones (siempre que sea posible de acuerdo con la legislación nacional)

72. Las siguientes preguntas pueden ser realizadas en relación con una comprobación de las obligaciones fiscales a cargo de la empresa:

- Usted puede señalar su puesto en la empresa y su área particular de responsabilidad. Sin embargo, las preguntas no están limitadas al conocimiento adquirido en el curso de su responsabilidad como empleado, pero deberán ser contestadas en base a su conocimiento, de lo que recuerde, e independientemente de la fuente de información.
- Usted debe declarar, bajo la advertencia de las sanciones por perjurio¹, que cree que su respuesta es verdadera y correcta, en relación a todos los asuntos importantes. Usted puede proporcionar detalles adicionales en sus respuestas. Si usted está inseguro si una transacción particular está dentro del alcance de la pregunta usted puede discutir el asunto con el inspector. Si, después de de la discusión, usted cree que cualquier respuesta requiere mayor análisis, usted deberá señalar claramente la naturaleza de este complemento.

¹ Las sanciones por perjurio pueden no existir en tales circunstancias, en todos los sistemas legales.

Nota: si el inspector concluye que cualquier complemento es ambiguo o poco razonable, o si la respuesta a pregunta requiere mayor aclaración, el inspector puede hacer preguntas adicionales para que usted responda.

73. Todas las referencias a la empresa deberán incluir no sólo a la sociedad particular referida, sino a cualquier filial, empresa matriz o afiliada y cualquier sociedad de personas, fideicomiso o asociación en la cual esta empresa tengan intereses.

Cuadro 1. Cuestionario a utilizar en comprobaciones

<p>¿Hizo durante el periodo de _____ a _____ la empresa, cualquier empleado o directivo de la empresa, o cualquier otra persona actuando en nombre de la empresa directamente o indirectamente un cohecho o reembolso u otro pago de naturaleza similar o comparable, ya sea legal o no, a cualquier persona o entidad privada o pública, nacional o extranjera, independientemente de su forma, fuese en dinero, propiedad o servicios, para obtener un trato favorable para asegurar un negocio o para obtener concesiones especiales, o para pagar un trato favorable, para asegurar un negocio o para una concesión especial ya obtenida?</p>
<p>¿Fueron durante el periodo de _____ a _____ los fondos sociales o las propiedades de la sociedad, de cualquier clase, donados, prestados o puestos a disposición, directa o indirectamente, para el beneficio de, o con el propósito de oponerse a cualquier gobierno o subdivisión de éste, o a cualquier partido político, candidato político, o comité político, ya sea nacional o extranjero?</p>
<p>¿Fue durante el periodo de _____ a _____ algún directivo de la empresa, contratista o agente compensado, directa o indirectamente, por la empresa, por el tiempo empleado o los gastos incurridos en la prestación de servicios para el beneficio de, o con el propósito de oponerse a, cualquier gobierno o subdivisión de éste, partido político, candidato político, o comité político, ya sea nacional o extranjero?</p>
<p>¿Hizo durante el periodo de _____ a _____ la empresa cualquier préstamo o donación u otros desembolsos directa o indirectamente, a cualquier empleado o directivo, o cualquier otra persona, por contribuciones hechas o para ser hechas, en beneficio de, o con el propósito de oponerse a, cualquier gobierno o subdivisión, partido político, candidato político, o comité político, ya sea nacional o extranjero?</p>
<p>¿Mantuvo durante el periodo de _____ a _____ la empresa o cualquier otra persona o entidad actuando en su nombre, una cuenta bancaria, o cualquier otra cuenta de cualquier clase, nacional o extranjera, sin ser reflejadas en los libros y registros de la sociedad, o sin ser listadas, denominadas, o identificadas con el nombre de la empresa?</p>

Cuadro 2. Guía para el uso del cuestionario sobre fondos de empresa para el cohecho en años subsecuentes al de la comprobación.

En comprobaciones anteriores, las preguntas han sido más productivas en los casos relacionados con empresa multinacionales, que tiene una actividad significativa en el exterior. Los siguientes factores deben ser considerados para determinar las preguntas a incluir en los años subsecuentes:

Si en el pasado la empresa realizó pagos irregulares o estuvo involucrada en actividades relacionadas con fondos de cohecho;
Si la información actual indica la existencia de, o una fuerte probabilidad de, pagos irregulares o existencia de actividad relacionada con fondos de cohecho;
Si la competencia u otras sociedades en la misma industria se conocen por haber realizado pagos irregulares o tuvieron actividades de fondos de cohecho;
El grado de control mantenido en el mismo sector para evitar pagos irregulares o la existencia de fondos de cohecho;
El grado de verificación por los auditores internos de la empresa y/o auditores externos en relación al uso de pagos irregulares o el establecimiento de fondos de cohecho;
Políticas corporativas eficaces en relación a pagos irregulares o establecimiento de fondos de cohecho;
Si la empresa fabrica productos que sean vendidos en mercados altamente competitivos, especialmente, productos que estén bajo un estricto control del gobierno;
Si la empresa tiene transacciones significativas con gobiernos de todos los niveles ya sean extranjeros o nacionales, o tiene actividades con organizaciones cuasi-gubernamentales extranjeras;
Si la empresa tiene una entidad en el extranjero, operando de una manera autónoma, con poco o ningún control directo por la empresa matriz nacional;
Si la empresa ha hecho una adquisición substancial o si ha existido un cambio substancial de propietarios, de administración o de tipo de negocio realizado por la empresa;
Si la comprobación revela cualquier intento de ocultar actividades irregulares o descubre situaciones que involucran sistemas de aprobación que evitan los canales normales; y,
Cualquier otro factor donde, en la opinión del inspector coordinador, el uso de preguntas pudiera ser apropiado;
Cuando se considere si se van a aplicar las preguntas, ningún único factor o combinación de factores es determinante. El juicio de si se deben hacer las preguntas debe estar basado en la discreción del inspector coordinador y de los inspectores, considerando la guía de en su conjunto. La razón de aplicar o no las preguntas deberá ser detalladamente explicada en los papeles de trabajo del inspector;

13. Seguimiento del Cohecho: Formato Estándar para Inspectores Fiscales para Informar Actividades o Conductas de Cohecho

74. La autoridad fiscal puede establecer un sistema de seguimiento del cohecho identificado durante las comprobaciones tributarias de sus Departamentos Centrales de Inspección. Los inspectores fiscales pueden enviar la información recogida sobre cohecho identificado, con el objeto de construir una base de datos que pudiera ser usada con propósitos estadísticos, así como para identificar las tendencias y prestar ayuda al plan de auditorías. El formato proporcionado es una propuesta para facilitar el sistema de informe y puede ser adaptado de acuerdo con las necesidades.

Formato para inspectores para informar sobre el cohecho identificado a sus sedes

(Los anexos son opcionales)

Sección I: Control del Caso:

1a. Acción:	Inicio	<input type="checkbox"/>	Actualización	<input type="checkbox"/>
1b. Tipo de informe:	Pagador	<input type="checkbox"/>	Beneficiario	<input type="checkbox"/>
1c. Número de Identificación Fiscal y dirección del beneficiario o del pagador : _____				
1d. Número de expediente _____				
1e. Fecha de Entrada (dd/mm/aa): _____				

Sección II: El destinatario del Reporte (para ser llenado por el área central del país que monitorea el cohecho)

2a. Persona de contacto:	_____
2b. Dirección:	_____ _____
2c. Número de teléfono:	_____
2d. Número de fax:	_____
2e. Dirección de correo electrónico:	_____ _____

Sección III: Fuente de información

3a. Persona de contacto:	_____
3b Dirección :	_____ _____
3c. Número de teléfono :	_____
3d. Número de fax:	_____
3e. Dirección de correo electrónico:	_____ _____

Sección IV: Identificación del expediente

	Pagador:	Beneficiario:
4a. País:		
4b. Sector: Transformación, construcción, etc.		
4c. Dimensión de la empresa (Activos):		
4d. Título (Director, representante, etc.):		
4e. Ejercicio fiscal afectado:		
4f. Infracción (es) investigada (s)	civil <input type="checkbox"/>	penal <input type="checkbox"/>
	A determinar <input type="checkbox"/>	
4g. Breve descripción de las infracciones _____		

4h. Forma de pago del cohecho (efectivo, propiedades, pagos por importe superior al valor de mercado -indicar la divisa-)		

4i. Valor del importe de la infracción (Indicar la divisa): _____		
4j. Valor del impuesto dejado de ingresar por la infracción (Indicar la divisa): Civil _____ Penal _____		

Informe sobre el cohecho

Sección V: Método de detección

	Pagador:	Beneficiario:
5a. Ingreso no declarado:	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5b. Gastos ficticios:	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5c. Declaración, documento, factura falsa o alterada:	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5d. Apuntes falsos, doble contabilidad:	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5e. Pruebas analíticas, entrevistas, etc.:	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5f. Cuenta bancaria/Fondos:	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5g. Empleados ficticios:	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5h. Lavado de dinero/ infracciones en la legislación de cambios :	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5i. Declaración obligatoria de pagos: (Comisiones, consultores, cánones, etc.)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5j. Información proveniente de otros organismos públicos	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5k. Información que proceda de otros socios de tratado (ver Sec VII)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5l. Otros : _____		
5m. Paraísos fiscales (sí/no) _____País _____		
Describa brevemente el método de detección_____		

Sección VI: Situación del caso

Estado actual:

Pagador:

Beneficiario :

6a. Abierto

6c. Abierto

6b. Cerrado

6d. Cerrado

Describa brevemente el estado de expediente _____

Sección VII: Intercambio de información con países con convenio

Ha tenido lugar un intercambio de información 7a.Sí 7b.No

7c. En caso afirmativo, indique si la información fue suministrada

7d. previa solicitud

7e. espontáneamente

7f. Automáticamente

7g. País que suministró la información