

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE POSTGRADO
MAESTRIA EN CONSULTORÍA TRIBUTARIA**

The seal of the University of San Carlos of Guatemala is a circular emblem. It features a central figure, likely a saint or religious figure, surrounded by various symbols including a crown, a cross, and a lion. The text around the border of the seal reads "UNIVERSITAS CAROLINA ACADÉMICA GUATEMALENSIS INTER CIBIS CONSPICUA".

**TECNOLOGÍA INFORMÁTICA Y CALIDAD DE LOS DATOS,
OPCIÓN PARA EL DIRECCIONAMIENTO DE LAS AUDITORÍAS
EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

Informe final de tesis para la obtención del grado de Maestro en Consultoría Tributaria, con base en el Normativo para la Elaboración de Tesis de Grado de Examen General de Graduación de la Escuela de Estudios de Postgrado del 22 de febrero de 2005

Profesor Consejero:

Lic. Msc. Filadelfo Reyes Cáceres

Postulante:

Rony Estuardo García Rojas

Guatemala, marzo de 2,007

**HONORABLE JUNTA DIRECTIVA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS**

Decano:	Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario:	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal Primero:	Lic. Cantón Lee Villela
Vocal Segundo:	Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero
Vocal Tercero:	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal Cuarto:	P.C. Efrén Arturo Rosales Alvarez
Vocal Quinto:	P.C. Deiby Boanerges Ramírez Valenzuela.

AUTORIDADES ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO

Director:	MSc. Juan Arnoldo Borrayo Solares
Coordinador de Maestría:	MSc. Jorge Enrique Dávila Martínez

**TRIBUNAL QUE PRACTICO EL EXAMEN GENERAL DE TESIS
SEGÚN ACTA CORRESPONDIENTE**

Presidente:	MSc. Jorge Enrique Dávila Martínez
Secretario:	MSc. Jorge Alberto Tello Cano
Vocal Primero:	MSc. Lizardo Porres Velásquez
Vocal Segundo:	MSc. José Antonio Dieguez Ruano
Profesor Consejero:	MSc. Filadelfo Reyes Cáceres



UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
 FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
 ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO

ACTA No. 040-2006

En el salón No. 2 del Edificio S-11 de la Escuela de Estudios de Postgrado de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala, nos reunimos los infrascritos miembros del Jurado Examinador, el veintisiete de noviembre dos mil seis, a las 19:00 horas, para practicar el EXAMEN GENERAL DE TESIS del Contador Público y Auditor **Rony Estuardo García Rojas Carné 100009187**, estudiante de la Maestría en Consultoría Tributaria, como requisito para optar al grado de Maestro en Ciencias de la Escuela de Estudios de Postgrado. El examen se realizó de acuerdo con el Normativo de Tesis, aprobado por la Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas en el punto SÉPTIMO inciso 7.2 del Acta 5-2005 de la sesión celebrada el once de febrero de 2005.

Se evaluaron de manera oral los elementos técnico-formales y de contenido científico del informe final de la tesis elaborada por el postulante, denominado **"TECNOLOGÍA INFORMÁTICA Y CALIDAD DE LOS DATOS; OPCIÓN PARA EL DIRECCIONAMIENTO DE LAS AUDITORÍAS EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA"** El examen fue Aprobado por unanimidad de votos con enmiendas por el Jurado Examinador.

Previo a la aprobación final de la tesis, el postulante debe incorporar si las hubiere las recomendaciones emitidas en reunión del Jurado Examinador, las cuales se le entregan por escrito y se presentará nuevamente la tesis en el plazo máximo de 30 días a partir de la presente fecha.

En fe de lo cual firmamos la presente acta en la ciudad de Guatemala, a los veintisiete días del mes de noviembre de dos mil seis.

MSc. Juan Enrique Dávila Martínez
 Presidente

MSc. Jorge Alberto Izid Cano
 Vocal I

MSc. Libardo Porras Velázquez
 Vocal II

MSc. José Antonio Pequeza Ruano
 Vocal II

Lic. Rony Estuardo García Rojas
 Postulante

MSc. Filadelfa Reyes Cáceres
 Profesor Consejero

DEDICATORIA A:

- Dios: Que su misericordia me permita a través de este logro académico, mayor humildad.
- Mi esposa: Confirmarle **nuevamente** mi amor y que este sea otro éxito gracias a su apoyo incondicional
- Mis padres: José Leonel García y Marina de Jesús Rivera González (Q.E.P.D.),
Eterno agradecimiento por el don de la vida y sus sabios consejos
- Mis hijos: Gustavo Adolfo, Krishta María y Rony Emmanuel
Sea este logro una recompensa y ejemplo en sus vidas; además de una meta que seguramente superarán
- Mis hermanos: Byron Leonel, Glenda Maribel y Erick Alexander,
Con especial amor y aprecio
- Mis sobrinos: También que pueda servirles de ejemplo académico en sus vidas
- Toda mi familia: Especial cariño y agradecimiento, manifestándoles que nunca olvidaré los consejos y correcciones que me regalaron.
- Mi profesor
Consejero: Lic. Msc. Filadelfo Reyes Solís
Manifestarle mi agradecimiento, respeto y admiración por compartirme su amistad y su valioso y oportuno apoyo.
- Reconocimiento
Especial: Lic. Msc. Jorge Enrique Dávila Martínez
Coordinador Escuela Postgrado Consultoría Tributaria
Facultad de Ciencias Económicas

INDICE

Resumen	i-iii
Introducción	iv-viii
1. MARCO TEÓRICO	1
1.1 Pacto fiscal	1
1.2 Evasión y elusión tributarias	2
1.3 Obligaciones sustantivas	3
1.4 Ley del Impuesto Sobre la Renta	3
1.5 La auditoría	4
1.6 Planeación del trabajo de auditoría	4
1.7 Planeación de una auditoría con perspectiva del sector público	5
1.8 Procedimientos de auditoría	5
1.9 Auditoría de campo	6
1.10 Fiscalización	6
1.11 Función de fiscalización	6
1.12 La fiscalización en administraciones tributarias de Latinoamérica	7
1.13 Aspectos considerados en Argentina	8
1.14 Aspectos considerados en Uruguay	10
1.14.1 Experiencia práctica de fiscalización	12
1.14.2 Las nuevas estrategias de fiscalización	12
1.15 El procesamiento de las declaraciones tributarias para la detección de errores, inconsistencias y omisiones en declaraciones del Impuesto Sobre la Renta en Chile	14
1.15.1 Presentación de declaraciones	14
1.15.2 Atención en Internet y atención en las unidades operativas	15
1.15.3 Operación renta	15
1.15.4 Esquema general del proceso de operación renta	16
1.15.5 Proceso vector renta	17
1.15.6 Usos de la información interna obtenida	17
1.16 Uso de la tecnología en la administración tributaria	18
1.17 Uso de tecnología en la administración tributaria de Guatemala	21
1.18 Disposiciones de la SAT para obtener información electrónica	23
1.19 Uso de Internet para pago de impuestos	25
1.19.1 ¿Cuánto se recauda a través de Internet?	25
1.19.2 Interventores de información electrónica	26
1.19.3 Estadísticas de recaudación de contribuyentes especiales	27
2. DISEÑO METODOLÓGICO	29
2.1 Hipótesis	29
2.2 Método	29
2.3 Tipo de estudio	30
2.4 Población	32

2.5	Muestra	32
2.6	Técnicas de investigación	34
2.6.1	Investigación de campo	34
2.6.1.1	Unidad de análisis (limitante)	34
2.7	Técnicas para la recolección de información	35
2.8	Instrumentos para el procesamiento de información	36
3.	RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN	37
3.1	Estructura de los contribuyentes especiales	37
3.2	Gobierno electrónico y las TIC's	38
3.3	Especializaciones en procesos de fiscalización	39
3.4	Uso de fuentes de información en la administración tributaria	40
3.5	Percepción del contribuyente de ser fiscalizado	42
3.6	Calidad de los datos incluidos en las declaraciones	43
3.7	Divulgación de los resultados de las auditorías	44
3.8	Manejo de información masiva y uso de tecnología	46
3.9	Operaciones generadoras de renta, en las actividades económicas de los contribuyentes especiales	47
3.10	Administración de información externa	49
	CONCLUSIONES	53
	RECOMENDACIONES	55
	BIBLIOGRAFIA	57
	ANEXO (Boleta de encuesta)	59

Resumen

La presente investigación incluye aspectos relacionados con la actividad financiera del Estado de Guatemala, la cual está representada por la recaudación de impuestos que percibe de los contribuyentes para cumplir con sus obligaciones constitucionales, cuya actividad está delegada legalmente a la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT).

Dicha institución, a través de su Coordinación de Contribuyentes Especiales (inicialmente identificada como Unidad de Contribuyentes Especiales), controla en un reducido número de contribuyentes un porcentaje significativo del total de la recaudación de impuestos; contribuyentes que clasifica de conformidad con el volumen de las operaciones que le declara y por la actividad productiva que realicen. Hoy en día el control y la clasificación de los mismos se efectúa a través de una Coordinación de Grandes Especiales (300 contribuyentes) y otra Coordinación de Medianos Especiales (2,700 contribuyentes).

A efecto de ser utilizado en el proceso interno de fiscalización dentro de la Coordinación de Contribuyentes Especiales, los profesionales de su Departamento de Recaudación y Gestión generan informes que incluyen análisis comparativos anuales de información tributaria que ha sido incluida como datos a las declaraciones de Impuesto Sobre la Renta –y sus anexos-; a efecto de establecer posibles riesgos de evasión e incumplimiento tributario que puedan ser de utilidad para la planificación, selección de los contribuyentes a fiscalizar y la ejecución del trabajo de campo. Sin embargo, la fuente de información para el efecto es limitada al considerar que está representada únicamente por la generada de la información incluida en las mismas declaraciones de impuestos, lo cual podría mejorarse con el uso de **Tecnología Informática y Calidad de los Datos, Opción Para el Direccionamiento de la Auditorías en el Impuesto Sobre la Renta**, nombre con el cual se identifica el presente tema investigado.

El trabajo representa una investigación no experimental por que permitió conocer el contenido de informes de riesgos de evasión e incumplimiento tributario, lo que

apoyado en la elaboración y validación previa de un cuestionario que sirvió para obtener información vía electrónica de profesionales conocedores del tema objeto de estudio y que participan directa o indirectamente en alguna parte del proceso de planificación y realización de las auditorías al Impuesto Sobre la Renta a los contribuyentes especiales. Se confirmó a través del mismo que la única fuente de información que se utiliza en dicho proceso, está representada por los datos que se obtienen de las declaraciones juradas de impuestos que la Administración Tributaria recibe del sujeto pasivo de la obligación tributaria, lo que limita significativamente los resultados y oportunidad en cuanto a la acción fiscalizadora de la Superintendencia de Administración Tributaria.

El resultado de haber aplicado dicha metodología permitió arribar a varias conclusiones, las cuales pueden resumirse en la necesidad que la Administración Tributaria tiene de atender la generación de fuentes de información con uso de tecnología informática, diferentes a la fuente generada de los datos que recibe por Internet de las declaraciones del Impuesto Sobre la Renta y sus anexos.

A pesar de no ignorarse los avances que ha logrado la Administración Tributaria a través de las facilidades que ofrece a los obligados tributarios para cumplir a través de esa forma con sus obligaciones tributarias; esta no responde a las necesidades del proceso integral de fiscalización, porque la Administración Tributaria para confirmar el debido cumplimiento de los contribuyentes especiales –y no especiales- y confrontar si le están declarando la totalidad de sus operaciones generadoras de renta, por el universo tan grande de contribuyentes no le es posible destinar sus limitados recursos humanos a fiscalizar o controlarlos en su totalidad, por lo que el manejo tecnológico e informático con datos filtrados oportunamente le darán la opción para direccionar de mejor manera sus auditorías en el Impuesto Sobre la Renta.

Las principales conclusiones a las llevó del estudio de campo y la metodología; es que los sistemas de información sobre los cuales la administración tributaria implementa controles con tecnología informática actualizada en cuanto a la recaudación y fiscalización del Impuesto Sobre la Renta que le declaran los contribuyentes especiales, es a través de procesamientos “on-line”; y que la fuente de información que genera no

es suficiente para planificar con mayor porcentaje de efectividad las auditorías de campo a dicho impuesto.

El principal objetivo a través del cual giró la investigación, estuvo representado por poder hacer una proposición en cuanto a la forma de estructurar fuentes de información convertidas en herramientas informáticas desarrolladas con tecnológicas actualizadas, que puedan ser utilizadas en trabajo de gabinete para planificar auditorías de campo en el Impuesto Sobre la Renta, con parámetros que garanticen a la Administración Tributaria mejorar sus resultados, y que los mismos puedan ser materializados por logros en metas de recaudación de dicho impuesto, en los períodos posteriores de imposición a los vencidos durante el año 2004, de los contribuyentes especiales de la región central de la República de Guatemala; y/o lograr un efecto psicológico de presencia fiscal en los demás contribuyentes.

Introducción

En años anteriores a la creación de la SAT, la responsabilidad de control y seguimiento a las obligaciones formales y pecuniarias en impuestos generados por comercio exterior, le correspondía a la Dirección General de Aduanas, y los generados por operaciones internas a la Dirección General de Rentas Internas. Esta última era regulada por un reglamento interno en el que no se contemplaba, dentro de su organización estructural, una dependencia que se dedicara con exclusividad a grandes contribuyentes.

Finalizado el conflicto armado en nuestro país, con la firma de los Acuerdos de Paz el 29 de diciembre de 1996, se incluyó que para lograr una paz firme y duradera, era preciso que el Gobierno de la República de Guatemala dispusiera de los recursos financieros necesarios para cumplir con lo convenido en esos acuerdos. Es responsabilidad de los diferentes sectores de la sociedad proponer soluciones para esa negociación; todo ello materializado en un documento que se identifica como “Pacto Fiscal”.

El pacto dentro de su contenido estableció varios compromisos, uno de ellos es la nueva estructuración de la Administración Tributaria, para que el Estado pudiera recaudar con efectividad los ingresos para atender sus obligaciones constitucionales de educación, salud, seguridad civil, vivienda y su misma modernización, fue así como en enero de 1998, el Congreso de la República emitió el Decreto Número 1-98, a través del cual se establece la creación de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), como una entidad con independencia jurídica, económica, funcional y administrativa, responsable de incrementar la recaudación de impuestos internos y de comercio exterior, de implementar estrategias para cumplir con el incremento en la recaudaciones tributarias para el año 2002, equivalente a 12% del producto interno bruto nacional.

Dicha ley también establece en el segundo párrafo de su artículo 6 que “...La SAT contará con una Unidad específica de Contribuyentes Especiales, la que será responsable del seguimiento y control de aquellos contribuyentes individuales o jurídicos, calificados como tales por la Administración Tributaria. Dicha calificación estará relacionada con la magnitud de sus operaciones, de acuerdo con los ingresos brutos anuales declarados y del monto de sus activos...”.

Con relación al control que ejerce sobre los Contribuyentes Especiales cabe mencionar que los países asociados al Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), cuentan hoy en día con este tipo de unidad, cuyo esencial objetivo es controlar un alto porcentaje de la mayor fuente de ingresos en cada uno de sus Estados, a través de un número relativamente reducido de contribuyentes.

La funcionalidad de la Unidad de Contribuyentes Especiales fue organizada con la asignación a cada profesional de las Ciencias Económicas de un grupo de 100 contribuyentes. Entre otras actividades a cada profesional le corresponde prestar servicios en forma personalizada, para cualquier tipo de gestión que los mismos contribuyentes deseen realizar ante la SAT. Lo más importante para el fisco es el control y seguimiento de las obligaciones (formales y pecuniarias) tributarias que le corresponde cumplir a cada uno de esos contribuyentes especiales.

Aparte de las actividades propias del Departamento de Recaudación y Gestión, está una de las más importantes de la Administración Tributaria, como lo es la fiscalización, la cual para mejorarla es necesario que en la fase de planificación para seleccionar los casos a fiscalizar, no se limite únicamente al uso de información que los contribuyentes le declaran, sino debería disponer de otras fuentes de información generadas con la utilización de tecnología actualizada, que proporcionen con mayor grado de precisión, áreas de riesgos e incumplimiento tributario.

Para el efecto, la Administración Tributaria podría valerse de su potestad legal contenida en las normas fiscales del país, al solicitar información –por los periodos que considere convenientes- a cualquier persona individual o jurídica; sin hacer distinción alguna entre sector público o privado, con el propósito de estructurar y diseñar bases de datos que le permitan disponer de otras fuentes de información.

Al establecerse que las gestiones –únicamente- que realiza la Coordinación de Contribuyentes Especiales aún no eran suficientes para mejorar resultados de la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria, las cuales pudieran ser reflejadas con

aumentos en las metas de recaudación; es necesario plantear el siguiente cuestionamiento: ¿Cuáles son los principales efectos que se producen en la Administración Tributaria al realizar un trabajo de gabinete, cuyo propósito es planificar auditorías de campo al Impuesto Sobre la Renta, tomando como referencia los períodos de imposición que hayan vencido durante el año 2004, para los contribuyentes especiales con domicilio fiscal registrado en la región central de la República de Guatemala, sin utilizar herramientas con tecnología informática actualizadas?. La respuesta tentativa a dicha pregunta se explica en el objetivo general y específicos descritos a continuación:

El principal objetivo a través del cual giró la investigación, estuvo representado por poder hacer una proposición en cuanto a la forma de estructurar fuentes de información convertidas en herramientas informáticas desarrolladas con tecnológicas actualizadas, que puedan ser utilizadas en planificar auditorías de campo en el Impuesto Sobre la Renta, con parámetros que garanticen a la Administración Tributaria mejorar sus resultados y que los mismos puedan ser materializados en logro en metas de recaudación a dicho impuesto, en los períodos posteriores de imposición a los vencidos durante el año 2004 de los contribuyentes especiales de la región central de la República de Guatemala; y/o lograr un efecto psicológico de presencia fiscal en los demás contribuyentes.

Otro de los aportes de la presente investigación está representado en conocer cuáles fueron las limitantes de los resultados de las auditorías planificadas en la Administración Tributaria para la fiscalización de los contribuyentes especiales de la región central, en lo que respecta a las declaraciones juradas del Impuesto Sobre la Renta y los documentos anexados a las mismas, por los períodos de imposición vencidos en el año 2004. Otro objetivo fijado fue el proponer una planificación más adecuada y técnica de las auditorías fiscales de campo del Impuesto Sobre la Renta, que la Administración Tributaria podría realizar a los contribuyentes especiales de la región central, por los períodos siguientes al que se toma de referencia en la presente investigación.

Proponer el uso de especialistas que tengan relación laboral con otras dependencias del Estado, para así estructurar previamente los archivos planos que deben diseñarse para

generar otras fuentes de información que pueda utilizar la Administración Tributaria en su proceso de planificación y realización de sus auditorías de campo en el Impuesto Sobre la Renta, diferentes a la generada con la información obtenida a través de las mismas declaraciones; es otro de los objetivos de la presente investigación.

Dentro del marco teórico se incluyen experiencias de Administraciones Tributarias de países de Latinoamérica que han obtenido resultados significativos en la recaudación de impuestos como resultados de haber diseñado integralmente su proceso de fiscalización (Chile, Argentina y Uruguay). Así mismo requerir información masiva recibida, validada y procesada de acuerdo a parámetros previamente diseñados para atender necesidades de fiscalización convertidas en fuentes de información diferentes a las obtenidas de los datos incluidos en sus declaraciones de impuestos. En algunas de esas experiencias se hace relación a la realidad de la Administración Tributaria de Guatemala, siendo merito de ésta las disposiciones que ha emitido para obtener información a través de Internet. También se incluye información estadística relacionada con los montos que recauda a través de esta forma de declarar, porcentaje de participación que los contribuyentes especiales han tenido durante los últimos años, respecto de la recaudación total.

En el marco metodológico se indica cuáles fueron las razones para utilizar el método deductivo y el inductivo, y el estudio de cada uno de los casos que incluían informes de gabinete que habían sido elaborados para uso en la planificación y/o realización de las auditorías de campo en el Impuesto Sobre la Renta. También se indica y describe por qué la investigación es **no experimental**, además de mencionar la técnica utilizada para el envío y recepción de las boletas de la encuesta elaborada para recabar información de algunos profesionales que conocen el proceso administrativo y/o técnico que se realiza en la selección de los casos a fiscalizar en el Impuesto Sobre la Renta a los contribuyentes clasificados como especiales.

De la aplicación de la metodología, se obtuvieron los resultados que se proponen para mejorar la función de la Administración Tributaria respecto de la utilización de tecnología informática actualizada para seleccionar los casos a fiscalizar de contribuyentes especiales en el Impuesto Sobre la Renta; y los mismos se presentan en

orden creciente de importancia. Los mismos inician con la estructura que desde su origen ha mantenido la Administración Tributaria en el control y seguimiento a Contribuciones Especiales, esto tomando en cuenta la importancia que representa la especialización de las auditorías y dentro de otros aspectos considera los sectores de clasificación de esos contribuyentes.

Dentro del contenido de este estudio se indica sobre las fuentes de información que la Administración Tributaria dispone para uso en la fase de planificación y ejecución de dichas auditorías y la percepción que consideran los que intervienen en este proceso, de contribuyentes que deben ser fiscalizados. En la parte final esta investigación hace mención de la necesidad con respecto del manejo informático de la información de los contribuyentes que realizan operaciones con interés fiscal y que dan origen a plantear algunas recomendaciones como resultado de la presente investigación.

1. MARCO TEÓRICO

Para presentar el resultado de esta investigación es parte de la temática que instruye sobre la creación de SAT, la cual proporciona las bases técnicas que permiten arribar a las acciones que por competencia legal le corresponden.

1.1 Pacto fiscal

Constituye un acuerdo nacional sobre el monto, origen y destino de los recursos que tiene el Estado, para cumplir con sus obligaciones constitucionales y con los Acuerdos de Paz. Implica armonías nacionales sobre el estilo de sociedad que se desea construir, es decir ejecución de actividades basadas sobre principios y compromisos recíprocos del ejecutivo y los ciudadanos acerca de los temas de política fiscal.

Por otro lado, el pacto fiscal representa un compromiso de contribución a la estabilidad macroeconómica, mediante el equilibrio entre ingresos y gastos del Estado, ya que permite definir una política fiscal a largo plazo, con visión de país, que reducirá la incertidumbre mediante la definición de reglas claras y precisas.

Durante el Foro Nacional de la Comisión de Acompañamiento de los Acuerdos de Paz, celebrado en mayo del año 2000, sobre el Pacto Fiscal, se estableció que dentro de los compromisos que le corresponde cumplir al Estado, está que a través la Superintendencia de Administración Tributaria, se debe mantener y fortalecer la evaluación permanente de sus procedimientos de cobro, fiscalización y control, de manera que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones de forma voluntaria; así como, fortalecer a partir de ese mismo año, la Unidad Específica de Contribuyentes Especiales, según lo normado en el artículo 6, párrafo 2 de la Ley Orgánica de esa institución.

La relación que existe entre el pacto fiscal y la presente investigación consiste en que, los recursos del Estado podrían ser aumentados si, en la dependencia responsable de controlar, fiscalizar y recaudar impuestos, se dispusiera de recursos y herramientas tecnológicas actualizadas, que complementen el recurso humano y así mejorar la calidad

de sus múltiples funciones, para que se refleje en el cumplimiento de sus metas de recaudación.

1.2 Evasión y elusión tributarias

Aprender de otras administraciones tributarias, ha permitido sobresalir en aspectos económicos y sociales como la administración de los recursos tributarios del Estado, incluyendo en sus normas para la lucha contra la evasión y elusión tributaria, leyes que contienen aspectos para fortalecer la capacidad de fiscalización, al lograr introducir modificaciones legislativas tendientes a disminuir la evasión y elusión tributaria y fomentar la eficiencia de las dependencias relacionadas con la Administración Tributaria. Lo anterior, con el objetivo de impulsar que los contribuyentes paguen voluntariamente sus obligaciones tributarias. A todo ente responsable de administrar los tributos de un país, le sería posible disminuir la evasión, si dispusiera del personal idóneo, tecnología moderna y relativa eficiencia en los procesos recaudatorios, de fiscalización y gestión judicial.

La evasión tributaria no es exclusiva de algunos contribuyentes; sin embargo, en los clasificados como especiales (en algunos países latinoamericanos también identificados como grandes contribuyentes), las posibilidades de aplicarla se reducen por razones operativas, pues adoptan en sus sucursales locales o filiales internacionales, sistemas de costos e ingresos homogéneos e interconectados, lo que facilita a la administración tributaria, descubrir la existencia de ilícitos, si estos se llevan a cabo. Del mismo modo, debido a la falta de competitividad internacional, podrían desacreditarse marcas o logotipos de empresas y con ello sus ingresos por ventas, de propagarse una imagen deteriorada de las organizaciones corporativas, al ser hallados culpables de fraudes tributarios.

La evasión fiscal es el acto o maniobra destinada a incumplir con las obligaciones impuestas por las leyes tributarias¹.

Para otros autores y expertos resulta ser el acto de defraudación fiscal cuyo propósito es reducir el pago de las contribuciones que por ley le corresponden a un contribuyente.

¹ Osorio, Manuel Diccionario de Ciencias Jurídicas y Sociales Buenos Aires. 27ª. Edición Actualizada, Corregida y Aumentada por Guillermo Cabanellas de las Cuevas en el año 2000

Pueden ser por engaños, errores, u omisiones en las declaraciones o cualquier otro acto del que se tenga un beneficio indebido en perjuicio del fisco federal².

La evasión fiscal de nuestro país obtendría un efecto decreciente con una mayor presencia en las empresas y/o personas provocando el pago voluntario de impuestos al aplicar en los procesos tecnología pero con calidad de datos que podrían demostrar que los ingresos afectos al Impuesto Sobre la Renta que los contribuyentes especiales reportan a la administración, existe la posibilidad de encontrar ingresos no declarados, y esto gracias a información procesada en medios informáticos.

1.3 Obligaciones sustantivas

Son las que se refieren al cumplimiento del pago del tributo como deber principal y de fondo, producidas por el hecho generador de la obligación tributaria, entendiendo esta última como el vínculo jurídico entre los sujetos (activo y pasivo) de la relación jurídico-tributaria, con el acaecimiento de cada uno de los hechos generadores indicados en las leyes específicas. Igualmente, la investigación incluye entre sus objetivos, diseñar estrategia de planificación que permita a la Administración Tributaria, identificar las posibles áreas que los contribuyentes especiales podrían estar utilizando para no cumplir con sus obligaciones tributarias como corresponde.

1.4 Ley del Impuesto Sobre la Renta

De acuerdo con lo establecido en el Decreto Número 26-92 del Congreso de la República, dicha ley se comprende como el conjunto de normas que permiten establecer un Impuesto Sobre la Renta, obtenido en el territorio nacional por toda persona individual o jurídica, nacional o extranjera, domiciliada o no en el país, así como cualquier ente, patrimonio o bien que especifique esta ley, que provenga de la inversión de capital, del trabajo o de la combinación de ambos.

En la misma ley se define, que el período de imposición para liquidar este impuesto

² Salvat Editores, S. A.
Salvat Multimedia
Microsoft. Edición de 1999
Hecho en Taiwán

puede ser ordinario o extraordinario. El primero, es aquel igual a un año calendario. El extraordinario, es aquel cuya duración es menor del año, entendiendo su cómputo desde el inicio de la actividad al cierre del primer período de liquidación definitiva anual, y es referencia para la presente investigación, los períodos de imposición cuyo vencimiento haya sido durante el año 2004.

1.5 La auditoría

Es el proceso sistemático para obtener y evaluar evidencia de manera objetiva, respecto de las afirmaciones concernientes a actos económicos y eventos para determinar el grado de correspondencia entre estas afirmaciones y criterios establecidos y comunicar los resultados a los usuarios interesados.³ También dentro de los objetivos de la investigación, se menciona el alcance técnico de las revisiones de campo y las limitantes que no le permiten a la Administración Tributaria, maximizar sus recursos desde su trabajo de gabinete.

1.6 Planeación del trabajo de auditoría

La planeación es también incluida como parte de los objetivos de la investigación, ya que desde esta fase de la auditoría, podrían establecerse problemas potenciales y/o áreas objeto de revisiones fiscales. La planeación también coadyuva a la asignación apropiada de trabajo a los auxiliares y a la coordinación del trabajo realizado por otros auditores y expertos⁴.

La planeación de una auditoría; es la capacidad de decir por adelantado lo que se debe hacer, cómo se debe hacer, cuándo y con quién. Para planificar adecuadamente un trabajo de auditoría, se deben considerar los asuntos relacionados con el negocio del contribuyente y con la industria dentro de la cual opera, las estimaciones preliminares de los niveles de importancia relativa para fines de auditoría, las partidas de los estados financieros, que probablemente requerirán ser ajustadas, las condiciones que pueden requerir ampliaciones y modificaciones de las pruebas de auditoría, incluyendo la

³ Kell, Walter; Ziegler Richard. Auditoria Moderna. Alberto Garcia Mendoza, traductor. 3ª. Impresión. México. Compañía Editorial Continental, S A. de C. V. en 1998.

⁴ Normas Internacionales de auditoría No. 300.
Codificación De Normas Internacionales De auditoria (Nias) Y Declaraciones Internacionales De auditoría

posibilidad de graves errores o irregularidades, así como la naturaleza de los informes que se espera rendir.

1.7 Planeación de una auditoría con perspectiva del sector público

Al evaluar la importancia relativa, el sector público debe, además de ejercer el juicio profesional, considerar cualquier legislación o reglamento que pueda impactar dicha evaluación. En el sector público, la importancia relativa se basa también en el "contexto y naturaleza" de una partida e incluye, por ejemplo, susceptibilidad tanto como valor. La susceptibilidad cubre una variedad de asuntos tales como, cumplimiento con las autoridades, interés legislativo o interés público⁵, lo cual es competencia de la misma Administración Tributaria, que debe verificar desde al planeación hasta la ejecución de las auditorías de campo.

1.8 Procedimientos de auditoría

Los resultados que se pretende alcanzar con la investigación, incluyen la incorporación y el aprovechamiento de las herramientas informáticas en la etapa de planeación de las auditorías, que permitan simplificar procedimientos y que aumenten la efectividad de la actividad fiscalizadora de la Administración Tributaria. Los procedimientos de auditoría deben entenderse como, el conjunto de acciones que ejecuta el auditor para enfocar, desarrollar una auditoría tributaria e informar sobre los resultados obtenidos. También se puede definir como el conjunto de acciones para examinar una determinada partida, hecho o circunstancia. Los procedimientos resultan ser una secuencia lógica de pasos que debe seguir el auditor para desarrollar su trabajo.

Los procedimientos de auditoría tributaria incluyen, el estudio general de la empresa, orientación y ejecución de la auditoría y la elaboración del respectivo informe final.⁶

⁵ Normas Internacionales de auditoría No. 399. Codificación de Normas Internacionales de auditoría (Nias) y Declaraciones

⁶ Cuyún González, Guillermo Javier.
Trabajo de Tesis de la Escuela de Estudios Superiores. Auditoría Tributaria Corporativa de Contribuyentes con Empresas Relacionadas: Un Nuevo Enfoque Para la Administración tributaria. Impresa en Guatemala en septiembre de 2001.

1.9 Auditoría de campo

Es el examen y revisión de las declaraciones, documentos y registros contables, que se realiza en el lugar que el contribuyente tiene registrado ante la Administración Tributaria para el efecto (domicilio fiscal) y será esa la ubicación física donde debe confirmar lo que los contribuyentes especiales le hayan declarado.

1.10 Fiscalización

Es el control del cumplimiento de las obligaciones tributarias, que afectan a los contribuyentes y cuyos objetivos son entre otros: garantizar el respeto a la voluntad del legislador, evitar que los contribuyentes honestos paguen por los defraudadores y reestablecer la igualdad de condiciones entre los diferentes contribuyentes, siendo esta una de las principales motivaciones de la investigación, materializándola en identificar las áreas que esos contribuyentes estén utilizando para no declarar, o dejar de declarar lo que de acuerdo a la Ley del Impuesto Sobre la Renta les corresponde.

1.11 Función de fiscalización

Esta es definida como el conjunto de acciones que desarrolla la Administración Tributaria, para verificar el cumplimiento tributario de los contribuyentes, al detectar las distintas formas de evasión. No sólo debe procurar regularizar tales situaciones, sino crear mecanismos que maximicen el cumplimiento voluntario de los contribuyentes. Este aspecto se logra al incrementar el riesgo potencial y efectivo para los infractores⁷.

Después de tener claridad de algunas de las funciones importantes para la comprensión de la presente investigación se considera necesario tomar en cuenta las acciones de administraciones que han alcanzado incluir aspectos en materia tributaria que por su importancia se consideran en la presente investigación.

⁷

Centro Interamericano de Administraciones Tributarias -CIAT- La Función de Fiscalización de la Administración tributaria y El Control de la Evasión.
Editado en España el 5 de abril de 2001

1.12 La fiscalización en administraciones tributarias de Latinoamérica

La labor de fiscalización debe evolucionar constantemente, con el propósito de adaptarse a las nuevas necesidades de control que impone el sistema tributario de cada país, y Guatemala no es la excepción.

Asimismo, la escasa disponibilidad de funcionarios para la tarea de fiscalización con relación al universo de sujetos a controlar, es otro de los factores que deben considerarse a la hora de diseñar procedimientos de control que optimicen la relación costo-beneficio de la tarea.

Por otra parte, la tecnología informática hoy disponible, permite a varias administraciones tributarias del mundo, establecer mecanismos de control no tradicionales (información obtenida de terceros para utilizarla en procesos informáticos, que permitan contrastar la información que ha ingresado a la Administración Tributaria, a través de las distintas declaraciones de impuestos), con el objetivo de aumentar el alcance de las verificaciones y hacerlas más efectivas.

Al momento de haber elaborado el presente trabajo de investigación, el Congreso de la República de Guatemala emitió el Decreto 20-2006 en el cual adiciona al artículo 30 del Código Tributario, la letra “A”⁸; lo que a pesar de existir como una norma legal que faculta a la Administración Tributaria para obtener información respecto de terceros, la misma podría continuar limitando la potestad conferida. Sin embargo, si esta fuera interpretada como una disposición legal para poder obligar a los informantes sin limitación alguna y por los periodos que considere necesarios, se estaría en la capacidad de obtener datos de terceros que le permita disponer de otra fuente de información diferente a la generada por la incorporación a la base de datos obtenidos de las declaraciones de impuestos.

⁸ Según el artículo 30 literal “A” del Código Tributario (y modificaciones contenidas según el Decreto 20-2006 de fecha 28 de junio de 2006) establece entre los aspectos más importantes lo siguiente: Que la Superintendencia de Administración Tributaria a través de su autoridad máxima podrá requerir de cualquier persona individual o jurídica, en forma eventual o periódica; información que esté relacionada con la generación de tributos. Sin embargo, limita a que la misma sea a requerimiento de parte, lo que podría continuar limitando la posibilidad en cuanto el requerimiento no continuar condicionada a la autoridad superior para requerir información de terceros.

1.13 Aspectos considerados en Argentina

El marco de restricciones dentro de las que generalmente se desempeñan las administraciones tributarias, hace imprescindible racionalizar el uso de recursos. Asimismo, la evolución tecnológica en materia informática y en telecomunicaciones, facilita tanto la vinculación con los contribuyentes, como las tareas de la administración, lo cual conlleva a una adecuación constante de los programas de verificación.

En tal sentido, Argentina procura invertir sus recursos en segmentos de contribuyentes con mayor riesgo de evasión, basándose en información previamente obtenida y no invertirlos en prevenciones con escasa programación que no garanticen los resultados esperados, es decir, la voluntariedad de las obligaciones tributarias.

En este orden de ideas, desde hace un tiempo la Administración Tributaria de Argentina, inició un proceso de adecuación de la forma de programar y ejecutar procedimientos de control masivo, basado en las siguientes líneas de acción:

- Establecimiento de regímenes simples de información o de autorizaciones sobre requisitos formales, que faciliten la aplicación de controles masivos.
- Aplicación de tratamientos diferenciales a los contribuyentes 'no confiables', con el propósito de inducirlos a mejorar su conducta fiscal.
- Extensión en la aplicación de controles masivos, utilizando a los contribuyentes más 'confiables' como ejes de la acción preventiva.
- Utilización de herramientas tecnológicas que simplifiquen y faciliten los controles.

Paralelamente, la Administración Tributaria está incorporando herramientas informáticas que permiten a los verificadores que realizan las tareas de campo, tener acceso de manera sencilla a la información disponible en las bases de datos, durante la ejecución de operativos masivos y sin requerir preparación técnica del personal que las opera.

En esta nueva modalidad, el sentido de los operativos no se define tanto en base a criterios geográficos o considerando actividades estacionarias, sino que tiende a

orientarse a la identificación de patrones de irregularidades cometidos por los contribuyentes.

En este contexto, a diferencia de los controles tradicionales, se procura obtener un resultado más objetivo, ya sea en el cambio de conducta del verificado (regularización de su situación) o bien en la aplicación de una restricción concreta (retención más gravosa y autorización de facturas menores), ya que se actúa sobre irregularidades detectadas.

En lo que se refiere a control de facturación, también incluye dos universos de operaciones a controlar, que están representadas por operaciones entre empresas y en venta masiva a consumidores finales.

Por aparte, invierte recursos en el control de regímenes de retención por diferenciación de contribuyentes, el cual es ejercido por más de 1,700 agentes de retención, toda vez que reciben una factura proveniente de un responsable inscrito, equivalente al IVA, el cual en tal condición, puede generar crédito fiscal en las operaciones e indudablemente está vinculado con aspectos deducibles al Impuesto Sobre la Renta.

A pesar de formar parte de los controles masivos en Argentina, la tecnología constituye un factor de apoyo relevante en cualquier otra Administración Tributaria, al simplificar las tareas asociadas a la verificación de aquellas operaciones que para usos tributarios se convertirían en complejas, si no existiera la tecnología moderna. Por otra parte, el hecho que inspectores tributarios puedan consultar las bases de datos de la administración desde un punto cualquiera, sea éste el domicilio del contribuyente o un cruce de rutas, produce en los verificados una mayor sensación que la administración dispone de información sobre ellos, al aumentar su percepción del riesgo. Nuestro país todavía adolece los aspectos mencionados anteriormente, ya que ignora todos los beneficios que esas herramientas informáticas ofrecen al poder incorporar un software que compare lo que el contribuyente declara que acredita, operaciones que representen hechos generadores de renta (constancias de retención con o sin valor), con lo declarado por el contribuyente que lo reciba.

1.14 Aspectos considerados en Uruguay

En Uruguay, al igual que en la mayoría de los países de la región, se da una composición piramidal de la recaudación tributaria y es así, como un porcentaje reducido de empresas aportan el grueso de la recaudación, mientras que, un número grande de contribuyentes aportan un porcentaje bajo del total de ingresos. En este numeroso grupo de empresas, es importante aplicar métodos masivos de contralor tributario.

Por razones de equidad y justicia tributaria, todos los contribuyentes deben sentir la posibilidad de ser fiscalizados. Los planes de fiscalización deben crear una alta potencialidad de riesgo para el eventual evasor, que haga incrementar la apreciación subjetiva respecto de la posibilidad de ser detectado, sancionado y por ende, no concrete la evasión tributaria.

Las operaciones se documentan en facturas, boletas, notas de débito, notas de crédito o comprobantes equivalentes y deben cumplir formalidades similares a las de Guatemala (Número de Identificación Tributaria, dónde fueron impresas y número de la resolución de autorización, entre otras).

Previo a la impresión de documentación, los contribuyentes deben gestionar ante la administración, una constancia numerada, sin la cual ninguna imprenta podrá realizar los trabajos. Paralelamente, se habilita un registro de imprentas autorizadas, que podrán realizar las tareas de impresión de documentación, debiendo informar mensualmente a la Administración Tributaria sobre los trabajos realizados para cada contribuyente.

Este procedimiento en Guatemala no se había podido implementar rigurosa y legalmente, sin embargo al momento de haber emitido el presente trabajo de tesis, las disposiciones legales emitidas para el fortalecimiento de la Administración Tributaria contenidas en el Decreto 20-2006 establece el registro fiscal de imprentas⁹.

⁹ El artículo 15 del Decreto 20-2006 del Congreso de la República, establece obligaciones que las imprentas deben cumplir en el registro fiscal del mismo nombre; resumiendo las mismas con disposiciones que la administración tributaria establece para el funcionamiento, el procedimiento de autorización y control de las personas o empresas que impriman o auto impriman documentos que sean obligatorios según las leyes tributarias del país.

Estos elementos permiten que la Administración Tributaria pueda tener en tiempo real, la información de todas las empresas que han solicitado constancias. Esto, complementado con la información de las imprentas relacionada con la documentación que ha emitido cada contribuyente, son elementos básicos para efectuar determinados controles. Así es posible, por ejemplo, realizar cruzamientos de solicitudes de constancias para imprimir documentación y los pagos realizados por las empresas, lo que permite detectar empresas morosas en forma rápida. Por otra parte, del análisis de la numeración de la documentación emitida e informada por las imprentas, se tiene una idea primaria del movimiento de los contribuyentes y también puede surgir una eventual duplicación o alguna otra situación irregular.

En nuestro país tampoco se controlan las facturas (con su numeración correlativa) que se han impreso y mucho menos las que se han utilizado en operaciones generadoras de impuestos, porque no se conoce la numeración y el monto de cada una de las facturas emitidas; situación que complica los controles que la Superintendencia de Administración Tributaria podría tener al respecto. Sin embargo, con la disposición descrita en el último párrafo de la página inmediata anterior, espera reducir esta deficiencia de control.

El exigir la solicitud de constancia para imprimir documentación, es también de gran utilidad para tener al día datos de registros, en particular los domicilios de los contribuyentes, ya que en dicha solicitud consta el domicilio y ese es el único que puede figurar en la documentación.

También permite conocer cuáles son las empresas activas, al haber establecido para el efecto normas que indican un plazo máximo de dos años para utilizar la documentación. A este respecto y por experiencias personales del investigador, al momento de la elaboración del plan de investigación, era permisible respaldar operaciones con documentos con fecha de emisión en el año 1986.

Para potenciar la labor fiscalizadora, es indispensable disponer de toda la información que recibe la Administración Tributaria, debidamente procesada en lenguajes informáticos, a través de los cuales se conozca fácilmente y desde cualquier lugar de la República, cuál es el contribuyente a visitar, sus datos de registro, tipo de actividad, titulares de la empresa, impuestos que deben tributar, pagos de los mismos y conductas

tributarias entre otros.

Deben delinearse en forma clara, porcentajes de rendimiento o índices tributarios que para efectos de fiscalizar, sean medidos y objetivamente posibles de alcanzar.

Se analiza toda la información obtenida, al seleccionar los casos en que corresponda seguir con la actuación, ya sea para aplicar sanciones, para realizar controles complementarios o para efectuar una reliquidación.

También la adecuada administración de dicha información, es materia prima para elaborar nuevos operativos.

1.14.1 Experiencia práctica de fiscalización

Una vez determinados los objetivos por las autoridades competentes, el Departamento de Planeamiento Operativo de la División de Fiscalización de la Dirección General de Impuestos, efectúa la programación respectiva, al redactar el instructivo correspondiente.

Los operativos más comunes que han realizado en los últimos años son los siguientes:

- Control zonal de cumplimiento de obligaciones formales, en particular de la obligación de documentar las ventas.
- Control de contribuyentes que solicitaron constancias de impresión de documentación y no presentaron pagos.

El avance tecnológico ha facilitado la realización de estos controles, al permitir detectar con rapidez, las empresas que se encuentran en esta situación.

1.14.2 Las nuevas estrategias de fiscalización

Consistentemente con una mayor profundización y profesionalización de las tareas de fiscalización, éstas van evolucionando de un tratamiento parejo de los contribuyentes a lo sumo diferenciados por localidad, a enfoques que se hacen cargo de una segmentación más fina de los contribuyentes, al atender a tipos de actividades desarrolladas, tipos de negocios, diferentes tamaños, comportamiento tributario

histórico. Con ello se permite focalizar mejor la acción fiscalizadora, para optimizar la utilización de los recursos y a la vez de aumentar la probabilidad de aciertos en las actuaciones de control y auditoría.

La segmentación de contribuyentes fue dando paso a planes y procedimientos de fiscalización, cada vez más precisos y especializados, que paulatinamente fueron mejorados, en cuanto a hacer una adecuada selección de los casos a fiscalizar, como en los procedimientos y rutinas a seguir en los procesos, los cuales fueron alcanzando altos niveles de estandarización.

Por otra parte, la modernización de la Administración Tributaria en Uruguay, en el área de la informática, les ha permitido que la información que se tenía acerca de los contribuyentes, sus actividades y su comportamiento tributario -históricamente disgregada en varios sistemas, a menudo contradictoria o francamente errónea-, fuera evolucionando hacia sistemas cada vez más integrados (entre aplicaciones y a nivel país), confiables, en línea, que permitieron a los funcionarios estar oportunamente en contacto con datos relevantes para la fiscalización, y mejorar sensiblemente la calidad del apoyo informático a las actuaciones de los fiscalizadores.

Los esfuerzos de aprovechamiento de la información disponible, internamente proporcionada por los contribuyentes en sus declaraciones o en los actos de fiscalización, fueron complementados por el perfeccionamiento de la información relevante para efectos tributarios, solicitada a terceros sobre esos mismos contribuyentes, por ejemplo intereses pagados por bancos, al dar lugar a procesos masivos de cruces de información con datos iguales, obtenidos de más de una fuente.

El fuerte crecimiento y expansión de las capacidades de procesamiento y almacenamiento computacional en los últimos años, han permitido que estos procesos masivos para detectar inconsistencias, omisos y otras observaciones, mejoren la capacidad de detección de incumplimientos o evasiones tributarias.

1.15 El procesamiento de las declaraciones tributarias para la detección de errores, inconsistencias y omisiones en declaraciones del Impuesto Sobre la Renta en Chile

La información presentada por Agentes Externos¹⁰ a través de declaraciones juradas, constituye información adicional a la declaración de impuesto, es capturada en forma previa a las declaraciones de los contribuyentes y se utiliza para contrastar lo registrado en las declaraciones de los mismos. Esta información es entregada cada año por instituciones públicas y privadas, empleadores, instituciones de previsión, administradoras de fondos de inversión, sociedades, bancos, sociedades anónimas y el Registro Civil. En estas declaraciones juradas, se informa sobre rentas percibidas, retenciones de impuestos, intereses devengados por inversiones u otras acciones con impacto tributario, realizadas por los contribuyentes durante el año anterior. Esta información es utilizada en el proceso de operación de renta, para determinar posibles inconsistencias con lo declarado por los contribuyentes. En nuestro país, esto parecería inalcanzable, pues no se tiene ni la capacidad ni la legislación que considere obligatorio obtener información de tantas fuentes externas y/o ajenas a las declaraciones de los responsables tributarios, como para que todo fuera incorporado y procesado en una base nacional de datos de la administración pública, a través de la cual se pudieran establecer esos riesgos de evasión.

1.15.1 Presentación de declaraciones

El sistema tributario chileno establece un sistema de declaración de impuestos en el que el contribuyente es responsable de determinar sus bases imponibles y el monto a pagar. Este tipo de declaraciones tiene el carácter de declaración jurada, por lo que el contribuyente debe responder por la veracidad y validez de la información que declara. Las declaraciones presentadas por los contribuyentes, constituyen la base sobre la cual se ejecutará el proceso, al existir cruces “dentro de las declaraciones” que determinan las objeciones por diferencia en el formulario, cruces “entre declaraciones” como el análisis de la consistencia tributaria que presenta el contribuyente en el tiempo y cruces con información externa a la declaración.

¹⁰ Según el artículo 30 literal “A” del Código Tributario (Decreto 691 y sus Reformas) la Administración tributaria tiene potestad de requerir de cualquier persona individual o jurídica, información de cualquier tipo u operaciones que signifiquen hechos generadores de impuestos, que los contribuyentes hayan declarado como tal y que deben ser confirmados por aquella.

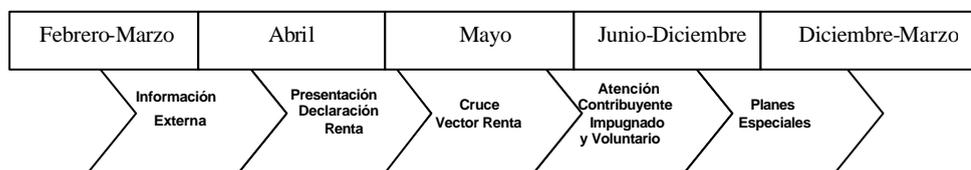
1.15.2 Atención en Internet y atención en las unidades operativas

Los contribuyentes tienen la opción de corregir sus inconsistencias a través de Internet, donde además, tienen acceso a las cartas de notificación, a las observaciones notificadas y se les otorga orientación para la solución de sus problemas. En el caso de operación IVA, el contribuyente notificado puede corregir sus inconsistencias directamente y en línea en la base de datos histórica, lo que se traduce en una mejora sustancial en la calidad de servicio, disminución de tiempos de proceso y menores costos administrativos. Este medio y facilidad de declarar para el contribuyente de Guatemala, ya existían al momento de realizar la investigación, pero únicamente a nivel de declaraciones de impuestos, no así para gestiones o requerimientos que surgen en el proceso administrativo.

El contribuyente impugnado también puede concurrir a las Unidades Operativas a aclarar las inconsistencias que se detectaron en su declaración, donde los funcionarios cuentan con sistemas informáticos de apoyo que facilitan la atención, apoyo que tampoco se tiene en nuestra Administración Tributaria, más que a las declaraciones de impuestos grabadas en el Sistema Integrado de Administración (SAIT).

1.15.3 Operación renta

Operación Renta en el Tiempo



Uno de los principales ejemplos del proceso de fiscalización masiva es el Impuesto a la Renta que en el caso Chileno se declara en abril de cada año, donde los contribuyentes declaran la totalidad de sus ingresos anuales y pagan los impuestos correspondientes y/o solicitan la devolución a cuenta de créditos enterados mensualmente. El proceso de fiscalización y control de los Impuestos Anuales a la Renta, se conoce como Operación Renta y radica en una fiscalización computacional donde las declaraciones tributarias son verificadas, lógicamente y matemáticamente con datos de la misma declaración y con información externa al documento. El fin de la Operación Renta es realizar una revisión integral a las declaraciones de Impuestos Anuales a la Renta, al llevar a cabo los cobros si corresponde e implementar un sistema de comunicación claro y preciso con los contribuyentes.

En Guatemala sí se cuenta con software que permite a la Administración Tributaria confirmar magnéticamente operaciones matemáticas, pero carece del cruce de la información declarada con información de terceros, que es donde existe la mayor fuente de apoyo para la determinación de declaraciones incorrectas de parte del sujeto activo de la obligación tributaria.

En Chile, durante los meses de febrero y marzo de cada año, la Administración Tributaria recibe las declaraciones juradas de los agentes informantes, en las cuales éstos entregan información detallada sobre retenciones provenientes de rentas del trabajo, intereses percibidos, adquisiciones de inmuebles, acciones, participación en sociedades, dividendos y donaciones, entre otras. Esta información se conoce como Vector Externo de Renta y se utiliza para comprobar lo declarado de Impuesto a la Renta por los contribuyentes. Se reciben aproximadamente 800.000 declaraciones, de las cuales en el año 2000, 57% fue entregado por Internet, correspondiente a 95% del volumen total de información proveniente de Agentes Informantes. Al momento de la investigación, 87% de los contribuyentes especiales ya usaban esa vía para declarar sus obligaciones en los impuestos principales (en los cuales está incluida la liquidación del Impuesto Sobre la Renta).

1.15.4 Esquema general del proceso de operación renta

- Control y detección de errores tributarios, matemáticos y de identificación.
- Control de contribuyentes que presentan más de una declaración.

- Control de contribuyentes no declarantes.
- Tener un sistema dinámico de cruce de información de fuentes externas e internas, es decir, tener un procedimiento de actualización a medida que lleguen nuevos datos.
- Actualización oportuna de los sistemas de información.
- Emisión de notificaciones por paquetes, es decir, se imprimen y envían grupos de cartas con ciertas características en intervalos de tiempo predefinido.
- Emisión de giros, generados en el chequeo computacional, al finalizar el proceso de atención a contribuyentes.
- Generación de rectificaciones, emisión de giros y pago de los mismos, en forma masiva a través de Internet.
- Mejorar la calidad de servicio, al incorporar tecnologías de información e Internet en el caso chileno.

1.15.5 Proceso vector renta

La información a utilizar durante todos los procesos que componen la Operación Renta, proviene de dos fuentes: las declaraciones de impuestos, que se conocen como información interna y la información proveniente de otras fuentes, como instituciones privadas o del Estado, declaraciones juradas exigidas por el servicio e información proveniente de las declaraciones de IVA. El proceso de definición, validación, manejo y transformación de toda la información interna y externa se llama Vector Renta.

1.15.6 Usos de la información interna obtenida

Cualquier Administración Tributaria a nivel mundial, siempre intentará obtener en su funcionamiento, el mayor beneficio con el menor esfuerzo. De esa cuenta, despierta una mayor adhesión el establecer la forma más adecuada de seleccionar a los contribuyentes que deben ser objeto de fiscalización. Algunos autores sostienen, que la utilización de sistemas expertos permite retroalimentar los resultados de la fiscalización con los incumplimientos detectados, por lo que en función de ello aprenden a seleccionar mejor a los contribuyentes a fiscalizar y a orientar a los fiscalizadores en la

realización de las auditorías.¹¹

Otra propuesta sostiene que deben compatibilizarse dos planos para el empleo de indicadores útiles en la etapa de la planificación de la fiscalización, una de índole micro económica, a través de la cual se seleccionarán sectores al tomar en cuenta la participación de la actividad en el PIB total del país, región o provincia y otra macro económica, que estará referida al grado de concentración de contribuyentes inscritos (que para el caso de la presente investigación serían los contribuyentes especiales), caracterización del mercado en el cual se desarrolla, carácter de la empresa y características de los insumos utilizados. También existen propuestas a partir de la información disponible y de la conducta tributaria de contribuyentes testigos por sector, rama o actividad económica. Obtenida esta base primaria, puede cruzarse información referente a la compra y venta de empresas, fusiones, dividendos e intereses pagados, retenciones efectuadas, para confeccionar una base imponible presunta, que permita prever una conducta futura de otros grandes contribuyentes y fiscalizar a los que se encuentren más alejados de los valores modales, que ofrecen los contribuyentes representativos.

En cuanto a indicadores tributarios, no es frecuente encontrarlos en administraciones tributarias latinoamericanas, a excepción de Chile, que ha clasificado a cada contribuyente con un número llamado ARCO (análisis referencial del contribuyente), que califica a los contribuyentes por valor cargado (Impuesto al Valor Agregado en Guatemala), con un coeficiente clasificado de 0 a 1, correspondiendo los extremos a los contribuyentes cuyo control y seguimiento es más dificultoso y a los que no ofrecen ningún tipo de inconveniente. Al momento de la investigación ya era utilizado en el país; y fue implementado con el apoyo de consultorías internacionales, al iniciar sus ensayos con la aplicación de un programa de fiscalización dirigido a los proveedores del Estado.

1.16 Uso de la tecnología en las administraciones tributarias

En las lecturas de suplementos consultados en el transcurso del presente trabajo de tesis,

¹¹ Reflexiones en Torno al Combate Contra la Corrupción en el Ámbito de la Administración Tributaria Reflexiones Para Un Mejor Control de los Grandes Contribuyentes. Primer Premio del X Concurso de Monografías CIAT / IEF. CIAT 1998.

la tecnología está íntimamente relacionada con la informática y ésta se define como la ciencia que se encarga del tratamiento automático y racional de la información, considerada el soporte de los conocimientos y las comunicaciones¹².

Respecto del uso de la tecnología, durante el mes de mayo del año 2005, expertos de países latinoamericanos analizaron el impacto del uso de la información en el sistema tributario, al referirse entre otros temas, a los beneficios del gobierno electrónico. Representantes del sector privado (empresa Oracle, por ejemplo) y de administraciones tributarias, participaron en Santiago de Chile en el “Foro Latinoamericano 2005: Impacto y Tendencias del Uso de Tecnologías de Información en la Transformación de las Administraciones Tributarias”, en el que diferentes países de la región, analizaron el impacto del uso de nuevas tecnologías en la Administración Tributaria y el alcance del denominado “gobierno electrónico”.

Los expositores destacaron que el uso de las tecnologías de información y comunicaciones (TIC’s) “permite mejorar los ingresos tributarios no a través de una mayor recaudación, sino por medio de la optimización del manejo de esos ingresos. Es decir, que en definitiva pague el que tiene que pagar lo que corresponda que pague”. En esa línea, se consideró que el Estado debe estar “al servicio” de los ciudadanos y las empresas “y no al revés” y que el llamado “gobierno electrónico” es la “herramienta ideal” para ello.

De esta manera, a través de las TIC’s se apunta a reducir los costos a través de una mayor eficiencia del sistema tributario, mejorar los servicios al contribuyente, aumentar la recaudación y bajar los índices de fraude tributario. En el viejo continente la tendencia es, a través del uso de las tecnologías de información, aumentar la eficiencia del sistema tributario para limitar el déficit fiscal, a fin de no aumentar los impuestos.

Por su parte, el vicepresidente regional del sector privado, que representa a la empresa Oracle en América Latina, también resaltó la existencia de un consenso político en la región, en cuanto a la importancia del uso de la tecnología en la administración pública.

En cualquier proceso de cobranza de adeudos, “no hay malos pagadores sino malos

¹² <http://www.configurarequipo.com/diccionarioinformatico.php>
Diccionario Informático

cobradores”, y es a través del uso de la tecnología actualizada, que al Estado se le permitirá una mejor gestión a partir del manejo correcto de la información, al hacer más eficientes los sistemas de captura de información y un manejo fluido de la misma, entre los distintos organismos del Estado, con el objetivo de mejorar la fiscalización del proceso tributario.

Al conversar con consultores internacionales, que participaron en la implementación de la actual Administración Tributaria del país, nos compartieron la coincidencia de muchos países en cuanto a los beneficios alcanzados por medio del uso de las TIC's. La experiencia chilena por ejemplo, destaca que en el país andino se registran “aumentos de la eficiencia tributaria a partir de la posibilidad de brindar mejores servicios a los contribuyentes”, en tal sentido, se debe considerar como importantísimo el desarrollo del sistema tributario **on-line** (al entender a éste como el uso de la tecnología de parte de los sujetos que intervienen en la obligación tributaria), no para la captura de información únicamente, sino también para facilitar el cumplimiento de la obligación tributaria.

Las experiencias en otros países latinoamericanos como Ecuador y Brasil, dan cuenta de objetivos similares; es decir, mayor eficiencia, mejor servicio al contribuyente, optimización, elevación de montos de recaudación y decremento de los costos operativos. Ambas administraciones tributarias coinciden en que, con el gobierno electrónico se alcanza un mejor manejo de la información, lo que permite optimizar los procesos, facilitar herramientas a los contribuyentes y hacer uso intensivo de esa información para mejorar la gestión fiscal.

El uso de tecnología informática actualizada en los procesos de recaudación y verificación del cumplimiento adecuado de los impuestos, debe ser evaluado con el aumento en la recaudación tributaria, máxime en aquellos países donde la principal fuente de financiamiento está representada por el cobro de impuestos; es decir, que la aplicación del gobierno electrónico debe permitir también una tendencia creciente, en cuanto al número de contribuyentes que sean beneficiados con uso del mismo y cuya medición podría ser perfectamente registrada y divulgada por Internet.

Las medidas de eficiencia tributaria deben permitir un fortalecimiento administrativo que refleje una ampliación de la base fiscal, mayor recaudación y eficacia en la lucha

contra la evasión, al lograr con el uso de la tecnología, que el ente fiscalizador no carezca de la información suficiente y necesaria para estimar objetivamente -por fuentes diferentes a sus declaraciones juradas de impuestos-, el monto que generan las operaciones definidas, como supuestos del hecho generador en cada ley, lo cual permite un entrecruzamiento de información y la disponibilidad de la historia fiscal de cada contribuyente.

1.17 Uso de tecnología en la Administración Tributaria de Guatemala

Otro aspecto no menos importante, es el hecho que en países latinoamericanos como el nuestro, la Administración Tributaria pueda disponer de información estadística sobre el uso de Internet de sus contribuyentes, para el cumplimiento de sus declaraciones de impuestos. Sin embargo, para la definición de estrategias de inteligencia fiscal que abarca la recepción, validación, proceso e interpretación de datos masivos, deben considerarse las limitaciones de acceso existentes para disponer de los medios de comunicación como es la Internet, causado por algunos factores como el alto costo de equipos, razones culturales, falta de conocimientos sobre tecnología digital e inclusive problemas técnicos para acceder a ese medio de comunicación.

Como quedó indicado, la Superintendencia de Administración Tributaria está facultada para que a través de su autoridad superior, requiera a cualquier persona individual o jurídica, el suministro periódico o eventual de información referente a actos, contratos o relaciones mercantiles con terceros, generadores de tributo en forma escrita, electrónica o por otros medios idóneos, siempre que se relacionen con asuntos tributarios. Uno de los usos informáticos más significativos está representado por los avances incorporados en su proyecto de modernización e implementación de herramientas de comunicación que facilitan a los contribuyentes cumplir con sus obligaciones tributarias de una forma rápida y segura; todo esto identificado desde BancaSAT 1 a BancaSAT 5, cuyas etapas brevemente describimos en los siguientes párrafos.

¹³ El Decreto 26-92 del Congreso de la República, Ley del Impuesto Sobre la Renta en su artículo 72 establece* **Régimen optativo de pago del impuesto**. Las personas jurídicas y las individuales, domiciliadas en Guatemala, así como los otros patrimonios afectos y entes a que se refiere el segundo párrafo del artículo 3 de esta ley, que desarrollan actividades mercantiles, con inclusión de las agropecuarias, y las personas individuales o jurídicas enumeradas en el artículo 44 "A", podrán optar por pagar el impuesto aplicando a la renta imponible determinada conforme a los artículos 38 y 39 de esta ley, y a las ganancias de capital, el tipo impositivo del treinta y uno por ciento (31%). En este régimen, el impuesto se determinará y pagará por trimestres vencidos, sin perjuicio de la liquidación definitiva del período anual.

La fase BancaSAT 1, la inicia la Administración Tributaria en el mes de agosto de 2001 y la herramienta informática estaba compuesta básicamente por ofrecer a los contribuyentes un software denominado AsistePC, el cual necesitaba instalación de un programa orientador, práctico y seguro donde los contribuyentes podían llenar sus declaraciones de impuestos internos, con la ayuda computarizada, que explicaba paso a paso cómo llenar las casillas de los formularios. La aplicación quedó fuera de funcionamiento desde noviembre de 2003.

La etapa de BancaSAT 2, incorporó cambios importantes para febrero de 2002, en ese momento surgía la herramienta identificada como AsisteWEB, la cual incluye la ventaja de no requerir que el contribuyente instale nada en su PC, sino uso a través de los sitios en Internet de los bancos autorizados. Los contribuyentes podían llenar sus declaraciones de impuestos internos y de comercio exterior. Sin embargo, una de sus desventajas era la necesidad de estar conectado con el banco durante el tiempo de llenado de la declaración y ello significaba riesgos de incumplimientos tributarios, para aquellos contribuyentes que cumplen con sus obligaciones tributarias hasta el día de vencimiento.

En mayo de 2002, la Administración Tributaria incorporó su tercera fase, BancaSAT 3, al implementar los pagos aduaneros en forma electrónica. Con el uso de esta herramienta nació la póliza electrónica, a través de la cual los contribuyentes pueden pagar cualquiera de los formularios de declaración relacionados con impuestos de comercio exterior (formularios SAT-8008 y SAT-8009). A pesar de los ingresos que la Administración Tributaria obtiene en ese tipo de operaciones, dichos formularios se incorporan hasta esta etapa 3, porque los pagos de las declaraciones aduaneras presentaban una complicación adicional; es decir, requieren la aprobación de la SAT, previo a que el banco acepte el pago, lo que significa que el agente aduanero puede efectuar el movimiento de la mercadería de comercio exterior inmediatamente después de haber realizado la operación bancaria.

En agosto de ese mismo año, diseñó lo que identificó como BancaSAT 4, cuya incorporación consiste en el pago de impuestos a través de Peritos Contadores que cada contribuyente tenga registrados ante la Administración Tributaria, y establece un procedimiento por medio del cual los contribuyentes presentan sus declaraciones electrónicas a través de terceros. Un mes después, en esta fase también se incorporó la

herramienta informática identificada como Asiste Light, relacionada directamente con la presente investigación, la cual se utiliza para el llenado rápido y sencillo de formularios, al incorporar un cálculo automático y la presentación visual del formulario utilizado; cada uno de los cuales consiste en un programa ejecutable (archivo EXE), sin necesidad de realizar ninguna instalación, sólo requiere un doble click sobre la aplicación.

La última incorporación que la Administración Tributaria ha realizado, con el uso de tecnología para facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones es BancaSAT 5. La versión incluye actualización de datos del contribuyente, al ser permisible la modificación de su domicilio fiscal y/o direcciones comerciales, registro y actualización de afiliación de impuestos, entre otras; lo cual realiza con la utilización del formulario electrónico identificado como SAT-19. Al momento de la investigación el formulario estaba bloqueado, por reformas a la Ley del Impuesto Sobre la Renta. La actualización de contribuyentes que realizan operaciones de comercio exterior, es permitida a través del formulario electrónico SAT-0101.

1.18 Disposiciones de la SAT para obtener información electrónica

De conformidad con lo establecido en la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, el órgano superior lo representa el Directorio, quien a través de sus acuerdos 13 y 38 del año 2005, establece la obligatoriedad de que la herramienta identificada como “Asiste Libros”, debe ser utilizada por los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado, para lo cual deben operar y proporcionar electrónicamente a la SAT, los datos relativos al libro de compras de bienes y servicios recibidos, y libro de ventas y servicios prestados. Además, dispone que informará a los trescientos contribuyentes más grandes, que deben hacer uso obligatorio de dicha herramienta y enviar la información vía electrónica.

Según lo establecido en la literal h) del artículo 22 de la ley indicada anteriormente, el Superintendente resuelve la incorporación en forma gradual de los demás contribuyentes del IVA, a efecto de que también sea obligatorio el uso de “Asiste Libros”, sin perjuicio de aquellos contribuyentes que no han recibido aviso o que en resolución de la SAT, indique que se permite el uso voluntario de esa herramienta.

El Acuerdo del Directorio Número 38-2005, en su artículo 2, dispone que los contribuyentes registrados en el impuesto al valor agregado, deben operar y proporcionar electrónicamente a la Superintendencia de Administración Tributaria, los datos contenidos en el libro de compras de bienes y servicios recibidos, así como los datos operados en el libro de ventas y servicios prestados cuando:

Las ventas o prestación de servicios sean por un monto igual o mayor a quinientos mil quetzales (Q.500,000.00) o cuando realice varias ventas o preste servicios a un mismo contribuyente en un mismo mes calendario y que su sumatoria dé como resultado un monto igual o mayor a quinientos mil quetzales (Q.500,000.00), para el efecto deberán reportarse dichas transacciones en forma detallada;

Las ventas o prestación de servicios por un monto igual o mayor a cincuenta mil quetzales (Q.50,000.00), para el caso de los comercializadores de combustibles derivados del petróleo.

Respecto de la declaración del Impuesto Sobre la Renta y los anexos a la misma, establecida en el artículo 54 de la ley específica, la Administración Tributaria desde 2001 emitió su Resolución del Directorio, Número 459-2001, en la que hace mención a la creación del régimen optativo de presentación electrónica "BANCASAT", la cual permite a los sujetos pasivos de la obligación tributaria, presentar sus declaraciones juradas y de pagos, mediante un sistema de transferencia electrónica de datos, a través de los bancos del sistema con quienes la Superintendencia de Administración Tributaria suscriba el contrato correspondiente.

En la misma resuelve, que cuando los contribuyentes o responsables de la obligación tributaria utilicen un régimen relacionado con el tema objeto de la presente investigación, el cual está establecido en el artículo 72 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (vigente al momento de la investigación)¹³, los anexos o documentos de soporte que por disposición legal o reglamentaria deban acompañar a las mismas, tendrán que presentarse igualmente en forma electrónica conforme los mecanismos de dicho régimen.

Respecto de los documentos originales que indican los artículos 44 y 44 "A" (pago del 5% definitivo por sus ingresos brutos) del Impuesto Sobre la Renta, algunas

disposiciones de la Administración Tributaria resuelven que los anexos a las declaraciones anuales de ese impuesto que hayan sido declarado a través de la forma optativa y electrónica de "BANCASAT"; deben permanecer en poder de los contribuyentes, por el plazo legalmente establecido y los mismos deben exhibirse o presentarse a requerimiento de la Administración Tributaria.

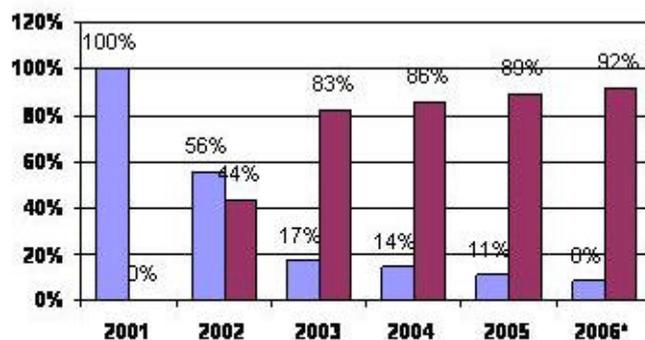
Estas disposiciones evidencian las intenciones de la Administración Tributaria de Guatemala, para que con uso de tecnología informática se le pueda facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, que respecto del Impuesto Sobre la Renta le corresponden cumplir al sujeto pasivo de la misma; sin embargo continua careciendo de fuentes de información que proporcionen datos diferentes a los que el mismo contribuyente proporciona, siendo esa, uno de las deficiencias que se pretende analizar e incluir como parte de las recomendaciones de esta investigación. Es decir, usar la tecnología para un mejor manejo de datos, para orientar las auditorías de campo en el Impuesto Sobre la Renta.

1.19 Uso de Internet para pago de impuestos

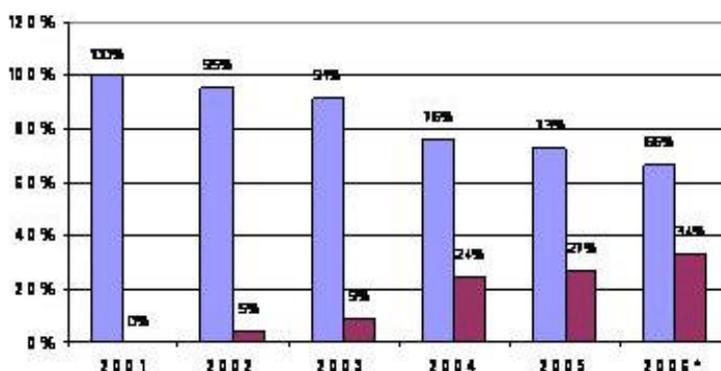
Al momento de la investigación se consultó la página de Internet de la Administración Tributaria del país (www.sat.gob.gt), al existir publicaciones de información relacionada con el tema objeto de la presente investigación que por su importancia se consideraron importantes incluir en el presente trabajo de tesis.

1.19.1 ¿Cuánto se recauda a través de Internet?

En la consulta electrónica a dicha pagina Web se encontró una publicación que indica que al 31 de agosto de 2006, el 92% de la recaudación tributaria de Guatemala ingresó por Internet, consecuentemente el 34% de los formularios fueron presentados por esa misma vía. La representación gráfica de la participación de la recaudación electrónica durante los años 2001 al 2006, se mostraba así:



Datos al 31/08/2006



Datos al 31/08/2006



1.19.2 Interventores de información electrónica

La declaración de impuestos por Internet ha sido exitosa gracias a la colaboración de diferentes participantes. En primer lugar se debe mencionar a los contribuyentes, contadores y agentes aduaneros, quienes desde que se inauguró el sistema de declaración por Internet (denominado BancaSAT), en agosto de 2001, han estado apoyando la iniciativa y han estado utilizando el sistema con mucha aceptación.

Durante 2005, alrededor de 40,000 contribuyentes utilizaron BancaSAT y en el año 2006, se espera que al menos 10% de contribuyentes más que el año anterior, use este servicio por primera vez. Esto derivado de la instrucción que se ha girado a los bancos, de no aceptar pagos mayores a Q.10,000.00 con formularios de papel. Se han enviado cartas de invitación a los contribuyentes que realizan pagos mayores a dicho monto, para que usen el sistema. Se emitió la Resolución de Directorio SAT No. 357-2005, que

indica que a partir del 1 de junio de 2005, para los pagos mayores a Q.10,000.00 se deberá hacer uso exclusivo de formularios electrónicos.

En marzo de 2005, se enviaron cartas personalizadas a 6,664 contribuyentes (891 contribuyentes especiales y 5,753 a medianos y pequeños).

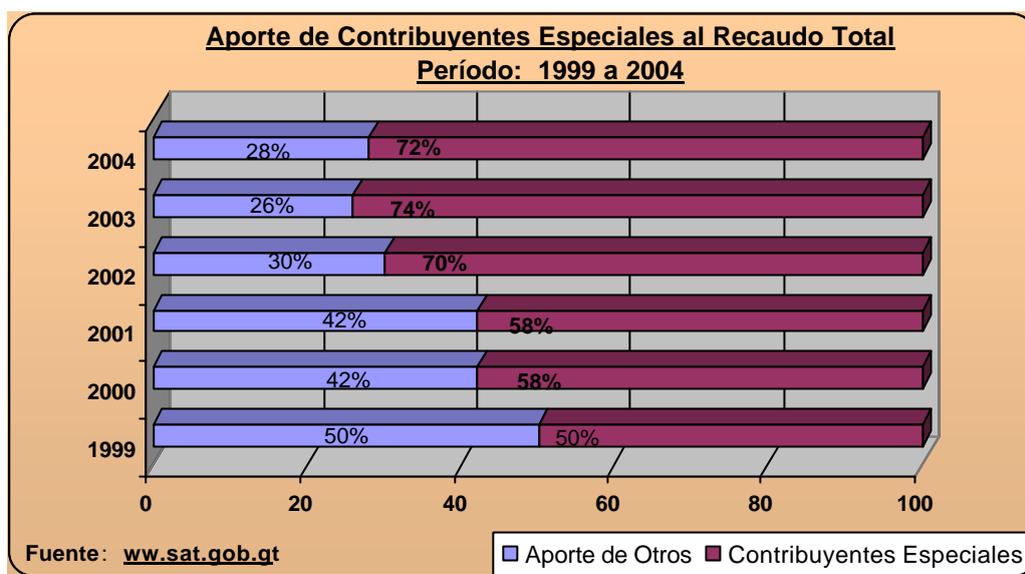
En segundo lugar habría que mencionar a los bancos, quienes desde el inicio aceptaron el desafío y aportaron los recursos necesarios para que BancaSAT sea una realidad. A la fecha, 22 bancos han desarrollado e instalado el servicio BancaSAT en sus sitios Web. En tercer lugar, se debe mencionar a aquellas entidades públicas, privadas e internacionales, que desde un inicio apoyaron el proyecto de declaración electrónica de impuestos; entre las cuales se pueden mencionar a la Contraloría General de Cuentas, a la Superintendencia de Bancos, al Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, el Colegio de Profesionales en Ciencias Económicas, a la Corporación de Peritos Contadores, a numerosas empresas de consultoría y de tecnología, así como al Banco Mundial.

Por último, debe mencionarse a los funcionarios de la SAT, quienes diseñaron el sistema, convocaron a los bancos y demás entidades, establecieron la estrategia para adherir contribuyentes y así al unir esfuerzos, lograron alcanzar el objetivo.

1.19.3 Estadísticas de recaudación de contribuyentes especiales

A través de las publicaciones en la página de Internet de la Administración Tributaria www.sat.gob.gt se pudo determinar alguna información estadística respecto de los montos recaudados por los contribuyentes especiales en los años comprendidos de 1999 a 2004, al manifestar una tendencia creciente; cuya participación anual es presentada en cuadro inmediato posterior.

Cuadro No. 1



El aporte promedio –aproximado– que durante ese período los contribuyentes clasificados especiales, es de un 70% en relación a la recaudación total.

2. METODOLÓGIA

2.1 Hipótesis

Para efectos de la presente investigación se formuló la hipótesis siguiente:

Los principales efectos que se producirán en la Administración Tributaria, con la planificación de auditorías de campo con el uso de herramientas tecnológicas actualizadas, a través de las cuales técnicamente identifique o infiera, áreas de riesgo declaradas o no en el Impuesto Sobre la Renta por los períodos con vencimiento durante el año 2004, por los contribuyentes especiales con domicilio fiscal registrado en la región central de la Republica de Guatemala, sería disminuir los incumplimientos pecuniarios, incrementar la apreciación subjetiva de los demás contribuyentes respecto de la posibilidad de ser detectado, sancionado y por ende, no concrete la evasión.

2.2 Método

El método científico es definido como un procedimiento riguroso, formulado de una manera lógica para lograr la adquisición, organización y expresión o exposición de conocimientos, tanto en su aspecto teórico como en su fase experimental¹⁴.

Para la ejecución de este trabajo de investigación fue necesario emplear el método analítico, así como el inductivo-deductivo. El primero de ellos permitió descomponer los informes consultados en sus partes para estudiarlos. Concretamente, para la investigación, fue de vital importancia estudiar cada uno de los casos en los que se aplicó alguna revisión de gabinete, que sirviera de base para planificar de mejor manera la fiscalización de campo, de aquellos contribuyentes especiales que hubieran pagado o presentado su declaración del Impuesto Sobre la Renta con vencimiento en 2004.

¹⁴ Guía Para la Elaborar Diseños de Investigación en Ciencias Económicas, Contables y Administrativas. Metodología
Carlos Eduardo Méndez Alvarez
Editado en Bogota en el año 1996

El estudio de casos es el conocimiento de sucesos que se hacen en uno o pocos grupos naturales, como puede ser una organización o una comunidad¹⁵, estudio aplicado también en la investigación, al analizar por separado casos relacionados con el tema objeto de estudio, y considerar que a pesar de programar revisiones a contribuyentes especiales con diferente actividad económica, los riesgos altos de que los mismos no hayan cumplido con su obligación pecuniaria, son diferentes; ya que la identificación de los mismos dependen de la información adicional (anexos a las declaraciones anuales del Impuesto Sobre la Renta, establecidas en el artículo 54 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta), que contenga cada una de las declaraciones.

También a través del método inductivo fue posible realizar estudios en las áreas donde existiera la posibilidad de que los contribuyentes no estuvieran declarando lo que les correspondía; y por la existencia limitada de este tipo de investigación, fue necesario analizar cada caso en forma individual, para inferir (deducir) sobre toda la fase previa para planificar las auditorías de campo.

Por el tipo de estudio, en la presente investigación, tampoco se podía ignorar la utilización del método deductivo, ya que a través del mismo, se llegó a delimitar y/o conocer el alcance utilizado en trabajos de gabinetes, sobre los cuales se orientaban las auditorías de campo en el Impuesto Sobre la Renta, cuyos casos consultados permitieron confirmar o descartar la utilidad que habían tenido comportamientos tributarios que manifestaron los contribuyentes especiales y los cuales habían sido obtenidos de las declaraciones que cada uno hubiera presentado en el período objeto de estudio.

2.3 Tipo de estudio

La parte inicial de la investigación consistió en conocer la fase de revisión de gabinete, al inspeccionar sobre qué basaban los análisis para identificar las áreas que posiblemente representan riesgo tributario para la administración y apoyado en ellos, puedan

¹⁵ Elaboración de Tesis e Informes Técnico Profesionales. Jaime Caiceo y Luis Madones Ramirez Editorial Jurídica ConoSur Ltda. Universidad de Santiago de Chile

considerarse en la realización de una auditoría de campo. Este es uno de los motivos esenciales de la investigación y que el producto de la misma se pueda convertir en propuestas y/o alternativas para que la misma Administración Tributaria, en la fase de planificación de sus auditorías de campo, disponga de otras herramientas que le permitan identificar operaciones que realizan los contribuyentes especiales, para no tributar o dejar de hacerlo conforme a las leyes tributarias. A través de este conocimiento, fue posible describir en el estudio, un diseño no experimental (es el que se realiza sin manipular deliberadamente variables, es decir, se trata de investigaciones donde no se hace variar intencionalmente las variables independientes. Lo que se hace en la investigación no experimental, es observar fenómenos tal y como se dan en su contexto natural, para después analizarlos¹⁶), ya que en el mismo se recolectaron datos en un solo momento, en un tiempo único y a través del cual se descubrieron variables de las que se analizó la incidencia e interrelación en un momento dado, para efectos de la información recabada, de utilidad para el diseño y contenido del cuestionario elaborado para la encuesta.

Los casos analizados en esta tesis, se caracterizan por ser descriptivos, al entender estos como el tipo de estudio a través del cual, se pueden identificar las características de la población por comportamientos concretos, al descubrir y comprobar la asociación entre variables de la investigación¹⁷. En esta investigación esta representada por el trabajo de gabinete realizado para planificar las auditorías de campo del Impuesto Sobre la Renta, por los períodos de imposición con vencimiento en 2004.

Para realizar la investigación, no existían estudios a los cuales se hubiera podido recurrir como punto de partida. Sin embargo se identifican aquellas limitantes de información que al momento de realizada la misma, la Administración Tributaria enfrenta para

¹⁶ Metodología de la Investigación.
Roberto Hernandez Sampieri, Carlos Fernandez Collado y Pilar Baptista Lucio
Impreso en México en Junio de 1999

¹⁷ Metodología
Guía Para la Elaboración de Investigación en Ciencias Económicas, Contables y Administrativas
Carlos Eduardo Mendez Alvarez. Universidad Santo Tomas y Colegio de Estudios Superiores
Impreso en Colombia en Julio de 1996

realizar sus trabajos de gabinete. También se describen algunas de las limitantes y los efectos que causa al sujeto activo de la relación jurídica tributaria al no aumentar el uso de la información que por ley puede o podría obtener de los contribuyentes.

Para el desarrollo de la investigación, también fue necesario utilizar otras técnicas específicas para la recolección de información tales como la observación, la encuesta (entendiéndose esta como la recopilación de datos obtenidos mediante consulta, referentes a cualquier aspecto de la actividad objeto de la investigación) y la consulta de información generada en las auditorías de gabinete. También se utilizó información documental relacionada con el tema, emitida por el Centro Interamericano de Administradores Tributarios (CIAT), a través del Instituto de Estudio Fiscales de Madrid España; la cual consolida las formas en que los países miembros pueden lograr maximizar sus limitados recursos, al intentar orientar lo más acertadamente posible sus revisiones de campo, con el uso de la tecnología informática y calidad de los datos, como una opción para el direccionamiento de sus auditorías.

2.4 Población

En algunos textos consultados, el concepto de población es mencionado sin distinción alguna, definiéndolo como el conjunto de individuos u objetos de los que se desea conocer algo en una investigación o como toda la agregación de cúmulos de casos que cumple con un conjunto predeterminado de criterios. Para la presente investigación, la población estuvo representada por contribuyentes especiales que durante el 2004 aportaron a la recaudación total, con inclusión de todos los impuestos, un 72% aproximadamente.

2.5 Muestra

La muestra es un subgrupo de la población, con características representativas a través de las cuales se podrá inferir sobre la misma. Para la presente investigación estuvo representada por contribuyentes especiales, clasificados con actividades económicas

relacionadas con los cinco sectores en que se les clasifican a los Contribuyentes Especiales, siendo estos financiero, comercial, industrial, agroindustrial y otros.

Para la presente investigación la muestra la representan 50 contribuyentes especiales de la población indicado, que durante el año 2004 aportaron a la recaudación total -con inclusión de todos los impuestos- un 27.78% aproximadamente; y a los que al momento de la investigación, se les había realizado trabajos de gabinete, con el propósito de orientar o planificar las auditorías de campo al Impuesto Sobre la Renta, con períodos de liquidación que hayan vencido durante el año 2004.

La selección de la muestra no fue probabilística, porque en el diseño de la investigación, incluyeron elementos con características cuidadosamente seleccionadas y representadas por cada integrante.

Al combinar orientaciones de consultores internacionales que han participado en la incorporación de procesos informáticos en países de nuestra región con aplicación en el tema objeto de la presente investigación, se identificaron a informantes claves dentro de la Administración Tributaria; de modo que se incluyeron como parte de la muestra a veinticinco (25) profesionales colaboradores de la coordinación de contribuyentes especiales, a quienes se les envió el cuestionario a través del hacer uso y las facilidades que presentan los actuales sistemas de infamación y comunicación. Al investigador se le respondió y devolvió por la misma vía en que les fue enviado, es decir por correo electrónico cuyas direcciones no se divulgan por razones de confidencialidad, únicamente se hace referencia a que las direcciones de cada uno termina con *****.gob.gt**.

2.6 Técnicas de investigación

2.6.1 Investigación de campo

2.6.1.1 Unidad de análisis (limitante)

En la estructura organizativa de la Superintendencia Administración Tributaria, existe una dependencia responsable del seguimiento y control de las obligaciones tributarias, que de acuerdo al Impuesto Sobre la Renta, les corresponde a los contribuyentes clasificados como especiales. El presente trabajo de tesis representa una propuesta que por su contenido se considera como la más beneficiada a la Administración Tributaria, por lo que en este marco metodológico se explica la forma en que la misma se desarrolló.

Fueron definidas como unidades de análisis, aquellos trabajos de gabinete que se realizaron en el Impuesto Sobre la Renta declarado por los contribuyentes especiales que al momento de la investigación (tomados como muestra), pertenecían a la clasificación de especiales por parte de la Administración Tributaria, con domicilio fiscal en la región central (integrada por los departamentos de Guatemala, Chimaltenango, Sacatepéquez y El Progreso).

También se consideró como unidad de análisis, el aporte que pudieron hacer los profesionales de la Escuela de Estudios de Post Grado de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala y a nivel de licenciatura (en cuanto a la definición y estructura de las preguntas del cuestionario de la encuesta), colaboradores en diferentes niveles jerárquicos dentro de la misma Administración Tributaria. Así también, colaboradores de firmas de auditoría de la iniciativa privada, que ofrecen servicios fiscales y consultores internacionales con experiencia en países del área latinoamericana cuya participación fue directa en la transformación inicial de la Administración Tributaria de Guatemala. Después de haber sido definidas las unidades de análisis, se delimitó la población para estudiarla y generalizar los resultados.

2.7 Técnicas para la recolección de información

Después de plantear las hipótesis, fue necesario recopilar los datos que serían procesados y analizados para llegar a una conclusión¹⁸. Para seleccionar y referenciar el material incluido en la presente investigación, se utilizaron técnicas bibliográficas y documentales, incluyendo a través de la segunda de ellas, información de los documentos generados en el trabajo de gabinete que se realizaron a los contribuyentes especiales con motivo de planificar auditorías de campo al Impuesto Sobre la Renta, por periodos de imposición con vencimiento en el año 2004.

Las fuentes primarias se obtuvieron a través del cuestionario dirigido a profesionales que al momento de la investigación trabajaban en la Superintendencia de Administración Tributaria, consultores independientes, estudiantes de la Maestría en Consultoría Tributaria. Esta última fue de vital importancia, ya que proporcionaron información que el tema investigado requería como futuros consultores. También el investigador tuvo oportunidad de colaborar seis (6) años en la Administración Tributaria, desde el 1998, tiempo durante el cual tuvo una participación directa en el diseño de la estructura, contenido y elaboración de los informes generados en la fase de planificación de las auditorías, lo cual permitió obtener los resultados incluidos en la presente investigación; porque recolecto información cualitativa a través de entrevistas con informantes claves, que por razones de ética profesional no se describen en este trabajo de tesis.

Las fuentes secundarias, fueron utilizadas para recopilar información que a nivel regional a sido publicada o proporcionada en actividades con participantes latinoamericanos de Chile, Colombia, Argentina y Uruguay entre otros; publicada en su mayoría por el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT). También en este tipo de fuentes, se incluyó información obtenida de los informes

¹⁸ Iniciación a la Práctica de la Investigación
Luis Achaerandio Zuazo, S. J., Editado en Guatemala en la Universidad Rafael Landívar en 1995

generados por los trabajos de gabinete, que sirvieron en parte para elaborar el cuestionario utilizado con los entrevistados.

Como técnica de investigación que pudiera garantizar la calidad de la información que se deseaba, se elaboró el cuestionario anteriormente mencionado, el cual fue diseñado para recabar información a través de respuestas a las veinticinco (25) preguntas incluidas en una boleta de encuesta (se incluye en anexo No. 1); cuestionamientos diseñados en su mayoría con respuestas cerradas e incorporadas dicho instrumento, sin respetar algún orden o jerarquía.

2.8 Instrumentos para el procesamiento de información

Esta etapa se conoce también con los nombres de aplicación del instrumento, recogida de datos o trabajo de campo. Para la recolección de información, se elaboró un cuestionario previamente aprobada y validada por la cátedra y compañeros de la promoción a la cual perteneció el investigador.

El documento incluyó preguntas elaboradas específicamente para obtener información de calidad, la que posteriormente a la prueba piloto realizada con 8 profesionales de las ciencias económicas con conocimientos en impuestos; se aplicó a profesionales de la Administración Tributaria que al momento de la investigación colaboraban en la Coordinación de Contribuyentes Especiales; quienes electrónicamente proporcionaron información muy valiosa que respondieron cuestionamientos elaborados y estructurados con el propósito no de indicar las carencias que padece la Administración Tributaria, sino utilizar la información para definir algunas recomendaciones como resultado de la investigación, el que es presentado en el capítulo siguiente.

3. RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN

En el presente capítulo se presentan los resultados obtenidos, en forma creciente, de acuerdo con la importancia que el investigador les asignó a cada uno de ellos.

3.1 Estructura de los contribuyentes especiales

A través de información obtenida en el desarrollo de la investigación, se estableció que la estructura de los contribuyentes especiales a que hace referencia el artículo 6 de la ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, mantiene su estructura respecto del inicio de su funcionamiento, excepto que dicha ley hace referencia a la Unidad de Contribuyentes Especiales y al momento de la investigación se identificaba como una Coordinación.

Eso significa que del control y seguimiento a 1,500 contribuyentes que eran en el año 2,000, con una recaudación que representaba aproximada del 65%, en relación a la recaudación total. Para 2004 los contribuyentes especiales eran 3,000, con un aporte aproximado a la recaudación total de 75%. Con lo anterior se confirma que a través de un número reducido de contribuyentes, se mantiene la estructura para el control significativo de la recaudación (ver cuadro No. 2).

Cuadro No. 2

Clasificación del Contribuyente Especial	Cantidad	Participación	Observación
Grande	300	80%	El porcentaje de participación incluido en la tercera columna de este cuadro, es en relación al 75% mencionado en el párrafo inmediato anterior.
Mediano	2,700	20%	
Totales	3,000	100%	

Los contribuyentes incluidos en esas dos clasificaciones de contribuyentes especiales, al momento de concluir la investigación, hacían uso de Internet para cumplir con sus obligaciones tributarias en 99.99% y 96%, respectivamente. La fuente de dicha estadística está relacionada con la obligatoriedad de declarar de esa manera, según lo establecido en

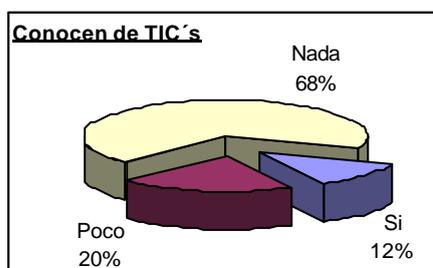
los artículos 44 y 44 “A” de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente y las disposiciones de las resoluciones administrativas del administrador de impuestos (mencionadas en el contenido del marco teórico de esta tesis).

3.2 Gobierno electrónico y las TIC’s

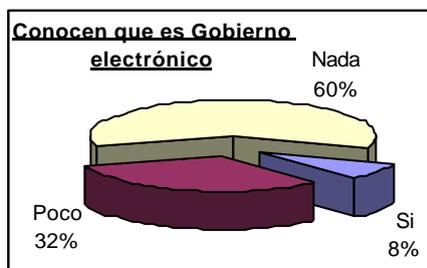
Cualquier proceso de transformación de materia o prestación de servicios intangibles, no puede concluir con resultados satisfactorios para los que fueron previamente definidos, si a su recurso humano no se le capacita constantemente.

Respecto del objeto de la Administración Tributaria y particularmente las normas internacionales de auditoría, establecen que se le debe proporcionar supervisión adecuada en todos los niveles organizacionales, al considerar la capacitación y experiencia del personal asignado, como aspecto clave para lograr sus objetivos. Sin embargo, en la grafica No. 1 se presenta el resultado de la encuesta realizada, el cual refleja que 68% del personal, desconoce el significado de las Normas de Tecnología de la Información y Comunicación - TIC’s-, y lo relacionado con gobierno electrónico, con 60% (gráfica No. 2). Ello representa un indicio de la poca divulgación hacia sus empleados, de los medios que actualmente son utilizados para el desenvolvimiento de las actividades que le corresponden a las administraciones tributarias modernas como la de nuestro país. Dicha situación es inconcebible en un mundo constantemente cambiante, que vive un liberación del comercio, la disminución de obstáculos a los flujos de inversiones extranjeras y particularmente el progreso registrado en la tecnología de las comunicaciones.

Grafica No. 1



Grafica No. 2



Si el Gobierno Electrónico (E-government) es un concepto de gestión que fusiona el empleo intensivo de Tecnologías de la Información y Comunicación (TIC`s), con modalidades de gestión y administración, como una nueva forma de gobierno; la misma debe ser no sólo una política de la Administración Tributaria, sino inclusive como en algunos países de Latinoamérica, ese concepto representa una política de Estado. Ahí radica la importancia de dar a conocer este tipo de información a los empleados a todo nivel, a efecto de aumentar la eficiencia en la actividad financiera del Estado.

3.3 Especializaciones en procesos de fiscalización

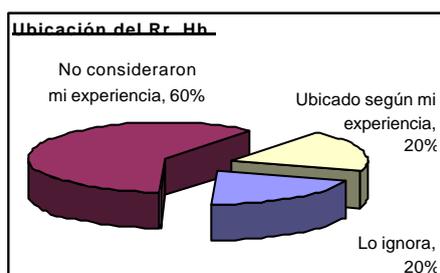
Siendo el tema de la presente investigación, la tecnología actualizada que debe usar la Administración Tributaria en los procesos de planificación de sus auditorías en el Impuesto Sobre la Renta y la calidad de los datos como una opción para ello. También debe ser factor importante su recurso humano, respecto de especializaciones que le permitan al auditor efectuar fiscalizaciones efectivas, para lo cual se les dote de conocimientos y de un entrenamiento previo y cabal de las actividades de los contribuyentes que verifican, en sus aspectos económicos, legales, productivos de comercialización y específicamente tributarios. Sin embargo, los encuestados manifestaron que su ubicación dentro de la estructura de contribuyentes especiales no respondió en principio de su relación laboral a su experiencia y tampoco han recibido una capacitación que les permita realizar de mejor manera su trabajo de campo en representación de la Administración Tributaria.

Lo anterior significa que una auditoría fiscal a un contribuyente que pertenezca a cualquiera de los cinco sectores en que se encuentran clasificados, no debe comenzar la misma, de una manera automática con solicitud de datos e información general, sino que en la fase de su planificación cada auditor fiscal especializado, debería disponer de insumos claves del proceso productivo, a la evaluación de los consumos energéticos del parque de maquinarias existentes, al análisis de su estructura particular de costos, así como de los niveles y características de los gastos, de los niveles de rentabilidad. Es decir, que la intención de la especialización de los fiscalizadores, debe ser no sólo en técnicas contables-impositivas,

sino que además deben conocer perfectamente cuales son las principales presunciones de evasión de cada actividad o tipo de contribuyentes. Asimismo cuáles son las principales estrategias de fiscalización específicas para atacar de manera concreta los supuestos generadores de renta que se evaden, todo ello, resultado de información procesada con el uso de tecnología.

En la gráfica número 3 se presenta el resultado obtenido de los profesionales encuestados respecto de la ubicación y su experiencia, dentro de la clasificación de los contribuyentes especiales.

Grafica No. 3



El elemento humano de los agentes fiscalizadores representa el recurso más escaso con relación a la cantidad de contribuyentes que potencialmente se deberían controlar, al ser de vital importancia que exista una investigación previa, con un alto grado de profundidad, que no sólo justifique la elección de los casos concretos a fiscalizar, sino que además brinde al equipo que actuará durante el desarrollo de la inspección, elementos de juicio que le permitan conocer las características del contribuyente y planificar de antemano las distintas técnicas a aplicar en la auditoría.

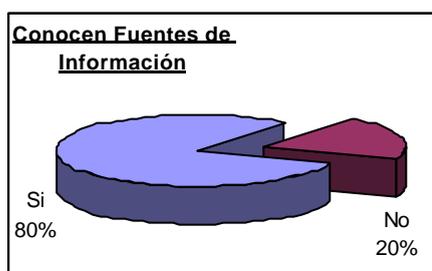
3.4 Uso de fuentes de información en la Administración Tributaria

Respecto del uso de las fuentes de información que la Administración Tributaria utiliza para la selección de casos de fiscalización, los entrevistados a través de los resultados presentados en la grafica número 4, indican que 80% de los encuestados eran conocedores

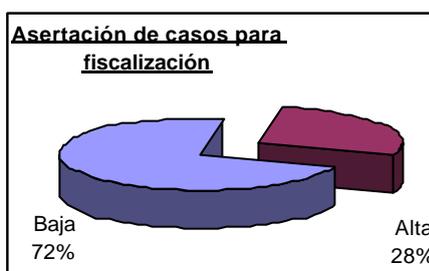
de alguna fuente de información existentes para la planificación de las auditorías del Impuesto Sobre la Renta a los contribuyentes especiales. El 20% restante respondió que la fuente para el efecto está representada por la información obtenida de los datos recabados de las declaraciones juradas electrónicas y sus anexos, del Impuesto Sobre la Renta establecido en el artículo 54 de la ley vigente. Sin embargo, ignoraban la existencia de fuentes adicionales de información.

En la gráfica número 5, se refleja que 72% de los mismos encuestados, consideran que los resultados en la selección de los casos a fiscalizar era baja.

Grafica No. 4



Grafica No. 5



Respecto de la importancia de las fuentes de información de las cuales debe disponer la Administración Tributaria para aumentar su efectividad, en cuanto a los resultados obtenidos en los casos seleccionados para fiscalización, debe mantenerse en constante importación y/o intercambio de modelos en países adelantados en la región latinoamericana. La información más relevante que debe estar a disposición de la Administración Tributaria, sin lugar a dudas, es la que los contribuyentes deben aportar en forma periódica, a través de sus declaraciones electrónicas de impuestos. Esta fase ha sido satisfactoriamente superada y continuamente renovada por la Administración Tributaria de Guatemala, a través de las herramientas informáticas incorporadas por medio de su proyecto denominado Bancasat, con lo cual se garantiza que al momento de una fiscalización, esas declaraciones por tener el carácter de declaración jurada, el contribuyente al ser fiscalizado, debe responder por la validez y veracidad de la información que declara. Respecto de la fase de obtención de información de terceros enviada periódicamente y recepcionada en forma masiva por el administrador de impuestos,

se obtuvo información que permite inferir que el uso de datos disponibles, presentaba demoras significativas respecto del proceso de planificación de las auditorías en el Impuesto Sobre la Renta.

Experiencias de administraciones tributarias de América Latina, como es el caso de Chile, demuestra que uno de los medios para lograr su efectividad, más que las revisiones de cumplimientos de parte de uno de sus funcionarios; las han logrado a través del cruzamiento de los datos en línea con otras fuentes, las cuales deben ser diferentes a las que se puedan generar como resultado de un proceso informático de información que por ley están obligados a presentarle en las declaraciones de impuestos. A este respecto, 88% de los encuestados (ver gráfica número 6), respondieron que en la fase de planificación y/o ejecución de una auditoría de campo, efectivamente consultan las fuente de información que existen dentro de la institución; sin embargo, creían que no les proporcionaban información diferente a la contenida en las mismas declaraciones del Impuesto Sobre la Renta (con anexos) ó actualizaciones que los obligados habían presentado al registro tributario unificado y esto, lo consideran como una limitante de la institución, porque generaba una baja percepción del riesgo por parte de los contribuyentes respecto de la posibilidad de ser fiscalizados (especiales y no especiales).

Grafica No. 6



3.5 Percepción del contribuyente de ser fiscalizado

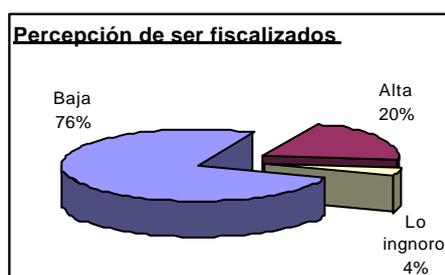
La posesión de información en la Administración Tributaria y su capacidad informática de procesarla, representa un factor altamente favorable, porque a través de ello se logra una

percepción alta de los contribuyentes, con respecto a la efectividad que tiene el administrador de tributos para detectar oportunamente incumplimientos tributarios (formales y pecuniarios). El diseño de sus sistemas se debe adecuar para hacer frente a la realidad informática imperante, al aprovechar las ventajas de las nuevas tecnologías para capturar y procesar información.

Respecto del efecto psicológico que percibe el contribuyente con respecto a la posibilidad de ser fiscalizado en el Impuesto Sobre la Renta, los encuestados también opinaron que es bajo el riesgo de percepción por parte del administrado, y que el mismo se origina al no ser oportuno en la detección de incumplimientos pecuniarios de las obligaciones tributarias, al provocar de inmediato una sensación de impunidad, que es determinante en actitudes evasoras. Lo anterior podría ser disminuida si el fisco demostrara con hechos, una alta capacidad de detectar esos incumplimientos al incidir así favorablemente en un cambio de conducta hacia el buen comportamiento tributario, no sólo de los contribuyentes especiales, sino también de los otros contribuyentes que realizan operaciones con ellos.

La gráfica número 7, muestra el resultado de los entrevistados respecto de la baja o alta percepción que perciben los contribuyentes de ser fiscalizados, un significativo 76% consideraron baja la percepción que tiene el contribuyente de ser fiscalizado.

Grafica No. 7



3.6 Calidad de los datos incluidos en las declaraciones

La fiscalización de las obligaciones tributarias consiste básicamente en contrastar las declaraciones de impuestos de los contribuyentes con las diferentes fuentes de información

en poder de la Administración Tributaria y ésta, a pesar de disponer de la base legal establecida en artículo 30 “A” del Código Tributario vigente, no ha hecho uso total del mismo para generarse otra fuente de información. Esa información puede ser requerida en forma continua y por los períodos que considere necesarios, a todos los otros contribuyentes (inclusive a los no especiales), que realicen operaciones generadoras de renta.

En el documento elaborado para recabar información de los encuestados, fue incluida una pregunta para conocer si consideraban que con la fuente de información que la administración disponía para la selección de los contribuyentes a fiscalizar en el Impuesto Sobre la Renta, era suficiente garantía para el control de aquellas empresas que pudieron haber sido creadas para la simulación de operaciones generadoras de renta sin el pago del impuesto respectivo. La gráfica número 8, refleja que 84% de los entrevistados respondieron que la fuente de información que conocía y consultaban por las actividades que tenían asignadas, no aseguraba el conocimiento y análisis a ese tipo de operaciones generadoras de renta.

Grafica No. 8



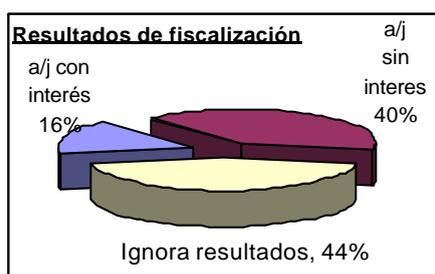
3.7 Divulgación de los resultados de las auditorías

En uno de los cinco sectores que la Administración Tributaria agrupa a los contribuyentes especiales, se ubica a los comerciantes de productos terminados, quienes por la naturaleza de sus operaciones suelen vender, comprar o prestar servicios denominados masivos, en donde la importancia de un solo contribuyente, habitualmente es de poca relevancia fiscal. A este respecto, se les preguntó a los entrevistados de la percepción que tenían sobre la

capacidad que consideraban ellos que tenía la Administración Tributaria de recibir información masiva que, procesada con herramientas informáticas previamente diseñadas, le permita disminuir el riesgo de no recibir información de aquellas empresas o contribuyentes, que realicen operaciones generadoras de renta con contribuyentes especiales o viceversa.

En la gráfica número 9, se muestra la percepción que los encuestados tenían respecto de la publicación de los resultados de los trabajos de campo que se realizan; el 44% consideraron que los mismos no se divulgan posiblemente, porque los ajustes establecidos no eran significativos o porque los resultados no revelaban ningún interés fiscal, lo cual significaría alguna deficiencia en los procesos para el establecimiento y selección de casos a fiscalizar en el Impuesto Sobre la Renta a los contribuyentes especiales y a los que realizan operaciones con estos.

Grafica No. 9



La percepción del empleado respecto de los resultados de una auditoría, representa un aspecto particularmente relevante dentro de la Administración Tributaria, pues divulgarlos además de hacer útiles sus experiencias, les brindan un incentivo personal, a través del cual percibe que su labor (de fiscalizar). Este aspecto no sólo queda reflejado en el expediente respectivo, por el éxito puntual que pudo haber tenido (un importante monto de ajuste impositivo determinado), sino que además es tomado en cuenta como punto de referencia para compararlo con otros casos similares dentro de la misma institución.

3.8 Manejo de información masiva y uso de tecnología

Para disminuir la carencia de algunos controles en la Administración Tributaria, implica que se deba disponer de información masiva acerca de grupos de contribuyentes que le permita validar la base imponible que estos le declaren. Por un lado, debe estructurar una herramienta informática (base de datos) que fomente la declaración voluntaria de todas esas operaciones; y por otro lado esa misma herramienta le permitiría validar una a una las bases imponibles de los contribuyentes para seleccionar aquellos donde se aprecie alguna discrepancia entre la base imponible declarada y la determinación previa que pudiera hacer la Administración Tributaria con el uso y procesamiento de esa información masiva.

La meta de la Administración Tributaria en cuanto a la utilización de tecnología actualizada para recibir, validar y procesar datos de terceros en forma masiva, implica además que el marco legal del país le conceda atribuciones amplias para establecer la obligación a los contribuyentes o a un grupo de ellos, para que informen en la forma y plazos que ella establezca, respecto de materias relacionadas con operaciones que constituyen la base para la determinación de las obligaciones tributarias de los contribuyentes en el Impuesto Sobre la Renta.

En esto también interviene el aspecto político, pues es bien sabida la dificultad que tiene la Administración Tributaria para conseguir esas atribuciones, que hagan permisible la obligación para que los contribuyentes le informen en forma masiva; no sólo porque se requiere de iniciativas legales que deben ser discutidas en uno de los organismos del Estado, sino también por el rechazo que regularmente manifiestan los entes económicos organizados, para revelar información respecto de sus operaciones, las que con frecuencia mantienen en reserva respecto a operaciones amparadas en el secreto bancario, por mencionar uno de ellos.

Si la administración emprendiera esta posibilidad legal, para requerir cualquier información plena de las operaciones de los contribuyentes, recibirla, ordenarla, procesarla y manipularla para los fines requeridos, debería continuar con el desarrollo de la capacidad de informar también en forma masiva a los contribuyentes, respecto de aquella información que les interesa, lo que podría lograr con mayor eficiencia al utilizar sistemas de

comunicación con tecnología actualizada. A continuación se mencionan algunas situaciones que deben ser claramente divulgadas:

- Descripción clara y precisa de la información que se requiere.
- Formas electrónicas para presentación de la información.
- Forma de entregar electrónicamente la información a la Administración Tributaria.
- Fecha de entrega de la información.
- Sanciones a imponer a los contribuyentes que no cumplen con la obligación de informar o cumplen con atraso, si entregan la información con errores, incompleta o si una vez entregada la información esta se modifica con otra presentación.

Por experiencias que la Administración Tributaria del país ha tenido con el cumplimiento de obligaciones, en el último día de vencimiento establecido para la presentación de obligaciones tributarias; se estima que de mantenerse esa tendencia, debe disponer de capacidad instalada para iniciar con la recepción masiva de la información, al haber superado con ello la disminución del riesgo de invalidar el proceso o provocar aún más rechazo en los contribuyentes, dada la natural exigencia de facilidades que en ese caso le demanden a la Administración Tributaria.

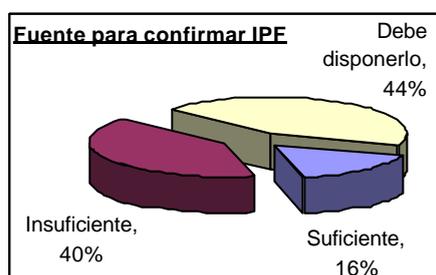
La Administración Tributaria debe asegurarse de la capacidad de manipular adecuadamente la información, para seleccionar a los contribuyentes que pueden presentar mayores niveles de inconsistencia entre lo que efectivamente declaran y la determinación que resulte de los procesos informáticos desarrollados por la Administración Tributaria para auditar el Impuesto Sobre la Renta.

3.9 Operaciones generadoras de renta, en las actividades económicas de los contribuyentes especiales

Respecto de las operaciones generadoras de renta relacionadas con los contribuyentes especiales del sector financiero, se preguntó a los entrevistados si la administración disponía constantemente y en forma actualizada de alguna otra fuente de información

diferente al contenido a las declaraciones juradas, en la cual la Administración Tributaria se garantizaba que los montos que recaudaba en concepto de impuesto de productos financieros -declarados en el Impuesto Sobre la Renta-, es el que efectivamente deben pagar los contribuyentes especiales. De conformidad con lo establecido en el Decreto 26-95 del Congreso de la República (este establece que cuando el pago o acreditamiento de intereses que grava la presente ley, se efectúe a personas fiscalizadas por la Superintendencia de Bancos, no procede aplicar la retención del impuesto, y por lo tanto, los intereses percibidos constituyen parte de la renta bruta sujeta al pago del Impuesto Sobre la Renta). A este respecto 40 % de los entrevistados respondieron, que la única fuente de información disponible, la consideraban como insuficiente para esos efectos y 44% de los mismos, dijeron que era necesario que se dispusiera para ello de una fuente de información diferente; lo que se traduce y confirma en la necesidad que debe atender la Administración Tributaria en la generación de otras fuentes de información.

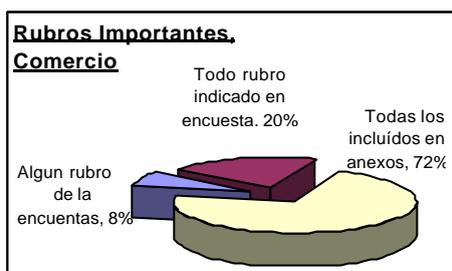
Grafica No. 10



De las cuentas más significativas, según la experiencia del investigador, que podrían considerarse de importancia relativa en los rubros que los contribuyentes especiales del sector comercio le declaran a la Administración Tributaria, se le preguntó a los encuestados, cuáles eran para ellos los rubros más importantes en la fase de planificación de las auditorías. El resultado de las respuestas tabuladas presentadas en la gráfica número 11, indica que 72% de los entrevistados consideraron que no sólo los rubros indicados en el cuestionario deben utilizarse para planificar auditorías, sino que toda la información que incluyen los anexos. Con esto se confirmó, que la única fuente que utilizaba la Administración Tributaria en su fase de planificación de auditorías al Impuesto Sobre la

Renta, estaba representada en un alto porcentaje, por estudios comparativos y/o conductas tributarias generadas de los datos incluidos en las declaraciones del contribuyente analizado.

Grafica No. 11



3.10 Administración de información externa

De conformidad con la potestad legal asignada a la Administración Tributaria a través del artículo 30 “A” del Código Tributario (Decreto 6-91 del Congreso de la República y sus modificaciones), la información que esta puede obtener de terceros, podría ser aprovechada si la interpretación de la norma fuera que dichos requerimientos se permitieran sin limitación alguna, en forma continua y/o periódica a efecto de generar otra fuente de información que haya sido previamente definida en coordinación con especialistas de otras entidades de gobierno que por ley conozcan de hechos generadores de renta. Todo ello con el propósito de hacer cruces y así seleccionar a los contribuyentes que por diferencias o inconsistencias establecidas de acuerdo a los parámetros pre-establecidos, son candidatos para incluirlos en programas de fiscalización y auditoría.

Esto debería ser el resultado de haber establecido acuerdos de cooperación interinstitucionales entre la Superintendencia de Administración Tributaria y aquellas dependencias estatales que por naturaleza de sus actividades puedan y deban conocer los hechos u operaciones que sean sinónimos de los supuestos establecidos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Dentro de algunas de las instituciones que podrían incluirse en esta estrategia de inteligencia fiscal, podrían estar aquellas que conozcan de operaciones financieras locales y en el extranjero, las que reportan información por la prestación de servicios de telecomunicaciones, las que reciben información registral de títulos y/o bienes muebles o inmuebles, los que reciben reportes por la prestación de servicios de energía eléctrica y las que reciben datos por las operaciones de comercio en los derivados del petróleo; entre otras.

Debido a la importancia en la calidad y cantidad de la información que la Administración Tributaria debe requerir en forma periódica, debería también considerar componentes que incluyan datos de una base previamente estructurada y de acuerdo a los acercamientos o apoyos institucionales que la Superintendencia de Administración Tributaria logre con otras instituciones de gobierno –y del sector privado también-. Estos datos deberían traducirse en un software que se coloque a disposición del obligado a informarle, para que pueda preparar y validar la información en forma previa a su envío, ya sea un medio magnético o a través de Internet.

Con el aprovechamiento que pueda obtener la Administración Tributaria de los especialistas que trabajan en esas dependencias del Estado que también conocen de operaciones y/o transacciones generadoras de renta, debe agregarse un ingrediente a la base de datos que se diseñe a efecto de incluirle la opción de relacionar varias fuentes de información (información de terceros con la información contenida en las declaraciones de impuestos por cada actividad generadora de renta, por ejemplo) para seleccionar en forma automatizada a los contribuyentes a fiscalizar.

La estructura definida de los datos que deben obtenerse de terceros, servirá para obtener de los mismos, información de registros en las dependencias junto a detalles de las transacciones (pagos, retenciones, compras, posesión de activos, transacciones financieras, registro de contratos, unidades de medida y valores unitarios que pudieran estar relacionados con el hecho generador que conozcan); que se hayan realizado entre esos informantes y los informados.

También en su diseño debería incluirse un sub-componente en la Administración Tributaria, el cual se encargue de recibir y validar la información externa con las transacciones realizadas por los contribuyentes, así como recibir los archivos que rectifican o corrigen la información, y generar el reporte de presentación de las mismas. Con la información validada se puede obtener en forma automatizada los casos pendientes de validación, los errores de validación, rectificaciones, multas, obligados, beneficiarios y transacciones reportadas. Así se logrará un ahorro significativo en los costos administrativos en que incurre la Administración Tributaria para realizar requerimientos de información y las notificaciones en los procesos administrativos derivados de este tipo de incumplimientos o errores de cálculo. Además disponer de información por beneficiario o informante, concepto o transacciones reportadas, al generar acumulados por periodo de imposición que son utilizados para cruces masivos de datos.

A partir de fuentes externas generadas con el uso de la potestad legal que le asiste a la Administración Tributaria, se podrían identificar y seleccionar los contribuyentes que realizaron transacciones, poseen activos, recibieron ingresos o tienen cuentas bancarias o determinado patrimonio, los cuales al ser incorporados a los procesos informáticos de cruces de información, permitirá establecer incumplimientos de sus obligaciones tributarias o que lo hayan hecho de forma incompleta o inexacta.

Dicha estrategia informática estaría orientada a los conceptos y tecnología Web, al obtener significativas ventajas entre las que se destacan: (a) una importante reducción de los esfuerzos de desarrollo e implantación en ambientes descentralizados; (b) simplificación del mantenimiento de los sistemas; (c) incremento de la cobertura de los servicios hasta hacerlos tan masivos como la Administración Tributaria lo requiera; y (d) aumento de las posibilidades de interconexión e interactividad con otras instituciones públicas, continuada esta por la fase a niveles privados.

En el mediano plazo, la estructura en las fuentes de financiamiento del Estado tendrán que sufrir algunas modificaciones como resultado de los tratados de libre comercio que celebre

con otros países del mundo, porque una de las mayores fuentes de recaudación de impuestos esta representada por las operaciones de comercio exterior. Sin embargo, una de las condicionantes en ese tipo de tratados se establece disminuciones graduales en el pago y cobro de impuestos de los productos y/o servicios que se pacten hasta llegar a tasas arancelarias con valor cero. Esta sería otra razón importante para que el administrador de impuestos de nuestro país fortalezca las estrategias que permitan mantener –del comercio interno- los recursos necesarios para las obligaciones constitucionales que son inherentes al Estado.

CONCLUSIONES

1. Los sistemas de información sobre los cuales la administración tributaria implementa controles con tecnología informática actualizada en cuanto a la recaudación y fiscalización del Impuesto Sobre la Renta que le declaran los contribuyentes especiales, es a través de procesamientos “on-line”.
2. La administración tributaria dispone de herramientas tecnológicas que efectivamente le permiten a los contribuyentes especiales facilidad en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, a través del uso de medios electrónicos para presentar sus declaraciones del Impuesto Sobre la Renta –con anexos-; sin embargo eso no le garantiza totalmente disponer de los datos necesarios y de calidad, que resultado de un procesamiento con el uso de la tecnología informática, le permita direccionar de manera mas eficiente sus auditoría de campo en dicho impuesto.
3. En el proceso interno de la administración tributaria relacionado con la planificación de las auditorías de campo del Impuesto Sobre la Renta de los contribuyentes especiales, se carece de la información que permita en forma previa a la recepción de la declaración correspondiente, una proposición del sujeto pasivo de la obligación tributaria, de lo que cada uno debería declararle y pagarle al Estado.
4. La fuente de información sobre la cual se desarrolla el proceso de planificación para realizar fiscalización al Impuesto Sobre la Renta; está representado únicamente por los datos que los contribuyentes especiales le declaran en sus anexos a dicho impuesto, lo cual a pesar de ser con uso de tecnología (es decir vía Internet) no le garantiza la veracidad en 100%, hasta que invierte sus limitados recursos con una visita personalizada en el domicilio fiscal del sujeto pasivo de la obligación tributaria.

5. Los sistemas de informatización de la administración tributaria manifiestan desarrollos basados para responder en mayor medida las necesidades de las áreas de recaudación, pero sus contenidos son insuficiente para los procesos integrales de fiscalización en auditorías en el Impuesto Sobre la Renta.

6. A pesar de la clasificación por actividades económicas que la administración tributaria utiliza para el control y seguimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes especiales, carece de herramientas generadoras de parámetros técnicos creadas para detectar que los contribuyentes de similares ingresos tributen sumas distintas, o evitar que las empresas con niveles altos de ingresos contribuyan con montos menores de los que pagan los no clasificados como especiales.

RECOMENDACIONES

1. Es imperativa la necesidad de diseñar otros canales de información diferentes a los que se generan por las declaraciones juradas del Impuesto Sobre la Renta –con sus respectivos anexos- que los contribuyentes están obligados a presentarle a la Administración Tributaria, a través de los formularios electrónicos que recibe por Internet, pero ello no es suficiente para la disposición de información en la fase de planificación de sus auditorías en el Impuesto Sobre la Renta.
2. De conformidad con la potestad legal contenida en el artículo treinta (30) del código tributario –con sus modificaciones-, se le concede a la Administración Tributaria la potestad respecto de la información de terceros a efecto de confirmar con otras fuentes de información, algunas o la mayoría de las operaciones generadoras de renta; la cual en su aplicación debería maximizarse a través de requerimientos de información que alimenten una base de datos que la reciba en tiempo real de informantes que sean personas individuales ó jurídicas (instituciones públicas o privadas) que por ley o por la naturaleza de sus actividades también conozcan de hechos generados de renta. Con lo anterior se obtendría una reducción de costos para la Administración Tributaria y se estaría mejorando la efectividad de su acción fiscalizadora.
3. La administración tributaria en los proceso de comunicación en forma bidireccional (gobierno-ciudadano y viceversa) debe obtener información personal y empresarial vía electrónica para diseñar otras fuentes externas de información masiva, que contenga datos a través de los cuales pueda confirmar que la información que le ha sido declarada e incluida como anexos al impuestos sobre la renta, es realmente la que el sujeto pasivo de la obligación tributaria únicamente realizó como operaciones generadoras de renta.
4. La Administración Tributaria para establecer los casos a fiscalizar en el Impuesto Sobre la Renta debe obtenerlos como resultado del cruzamiento de información

entre datos declarados por los propios contribuyentes y la información obtenida de agentes de información exógena, cuyas verificaciones apunten específicamente a consistir los datos de origen externo con lo declarado por el sujeto pasivo de la obligación y así determinar si ha habido ocultamiento en la declaración respectiva.

5. La Administración Tributaria debe estructurar otras fuentes de información con datos procesados informaticamente, para demostrar con hechos su alta capacidad de detectar oportunamente incumplimientos tributarios, no únicamente en los contribuyentes especiales, sino de aquellos conglomerados económicos que tienen operaciones generadores de renta con ese tipo de contribuyentes. De lo anterior se incidiría favorablemente en un cambio de conducta hacia el buen comportamiento tributario y aumento de la percepción del sujeto pasivo de la obligación tributaria en la posibilidad de ser fiscalizado.
6. Para evitar la inequidad en el sistema tributario del país, en el proceso para la selección de los casos a fiscalizar dentro de la Administración Tributaria, ésta debería celebrar convenios de cooperación interinstitucionales (con sectores públicos y privados) a través de los cuales reciba información en forma continua y por los periodos que estime convenientes. Que el contenido sea previamente definido y diseñado con la participación de los especialistas designados por esos convenios, para que a través del procesamiento informático, pueda disponer desde la fase de planificación de sus fiscalizaciones, no únicamente cruces informáticos vinculados a inconsistencias, incongruencias y otras relaciones entre distintos rubros de la declaración jurada, sino que además incluya información exógena que le permita confirmar –por otra fuente de información– que las operaciones incluidas en las declaraciones son reales.

BIBLIOGRAFIA

Caiceo, Jaime y Madones Ramirez, Luis
Elaboración de Tesis e Informes Técnico Profesionales.
Universidad de Santiago de Chile
Editorial Jurídica ConoSur Ltda. 2003

Centro Interamericano de Administraciones Tributarias -CIAT-
La Función de Fiscalización de la Administración tributaria y El Control de la Evasión.
España 2001

Cuyún González, Guillermo Javier
Trabajo de Tesis de la Escuela de Estudios Superiores
Auditoría Tributaria Corporativa de Contribuyentes con Empresas Relacionadas:
Un Nuevo Enfoque Para la Administración tributaria.
Guatemala 2001.

Congreso de la República de Guatemala
Decreto 6-91 Código Tributario y sus reformas
Guatemala Librería Jurídica 2004

Congreso de la República de Guatemala
Decreto 26-92 Ley del Impuesto Sobre la Renta y sus reformas
Guatemala Librería Jurídica 2004

Congreso de la República de Guatemala
Decreto 26-95 Ley de Impuesto a Productos Financieros y sus reformas
Guatemala librería Jurídica 2004

Congreso de la República de Guatemala
Decreto 20-2006 Ley de Fortalecimiento a la Administración Tributaria
Guatemala librería Jurídica 2004

Diccionario Informático
<http://www.configurarequipos.com/diccionarioinformatico.php>

Instituto de Capacitación Tributaria Volumen II.
Manuales de Finanzas Públicas
El Control de los Impuestos en los Países en Desarrollo de América
Santo Domingo 1,981

Kell, Walter; Ziegler Richard.
Alberto Garcia Mendoza, traductor.
Auditoria Moderna
México 1998.

Luis Achaerandio Zuazo
Iniciación a la Práctica de la Investigación
S. J. Universidad Rafael Landivar
Guatemala en 1995

Méndez Álvarez; Carlos Eduardo
Guía Para la Elaboración de Investigación en Ciencias Económicas,
Contables y Administrativas
Universidad Santo Tomas y Colegio de Estudios Superiores
Colombia 1996

Normas Internacionales de Auditoria –NIA´s-
Consejo de la Federación Internacional de Contadores (IFAC)
Estados Unidos de Norte América 1994

Reflexiones en Torno al Combate Contra la Corrupción en el Ámbito de la
Administración Tributaria
Reflexiones Para Un Mejor Control de los Grandes Contribuyentes
Centro Interamericano de Administraciones Tributarias –CIAT-
Panamá 1998

Roberto Hernandez Sampieri, Carlos Fernandez Collado y Pilar Baptista Lucio
Metodología de la Investigación.
México 1999

Salvat Editores, S. A.
Salvat Multimedia; Microsoft.
Edición de 1999. Hecho en Taiwán

Osorio, Manuel
Diccionario de Ciencias Jurídicas y Sociales Buenos Aires. 27ª. Edición Actualizada, Corregida y
Aumentada por Guillermo Cabanellas de las Cuevas en el año 2000

ANEXO



Boleta de Encuesta

“Tecnología informática y calidad de los datos, opción para el direccionamiento de las auditorías en el impuesto sobre la renta”

1. ¿Conoce el contenido del uso de las normas internacionales de la tecnología de la información y comunicación –TIC’s?

	Si las conoce
	Las conoce poco
	Nada

2. ¿Conoce lo relacionado al término y el objetivo de un gobierno electrónico?

	Si lo conoce
	Lo conoce poco
	No lo conoce

3. ¿Conoce cuáles son las fuentes de información utilizadas por la Administración tributaria para la selección de un contribuyente especial, con el propósito de realizar una auditoría en el impuesto sobre la renta?

	Si
	No

4. ¿Cómo considera que son los porcentajes en cuanto a la selección acertada en los contribuyentes especiales para las auditorías al impuesto sobre la renta?

	Alta
	Baja

5. ¿Sabía que la única fuente de información que utiliza la **Administración tributaria** para la planificación y selección de una auditoría en el impuesto sobre la renta a los contribuyentes especiales, es la información incluida en los anexos a las declaraciones recibidas a través de Internet?

	Si
	No
	Lo ignoraba



Boleta de Encuesta

“Tecnología informática y calidad de los datos, opción para el direccionamiento de las auditorías en el impuesto sobre la renta”

6. ¿Considera que a través de la fuente de información que actualmente utiliza la Administración tributaria en la selección de los contribuyentes a fiscalizar en el impuesto sobre la renta; también se garantiza el control de aquellas empresas que pueden haber sido creadas para simular operaciones generadoras de renta sin que esas paguen el impuesto respectivo?

	Si
	No

7. ¿Conoce de algunos ajustes significativos, líquidos y exigibles que hayan sido recaudados como producto de haber establecido -en la fase de planificación- como área de riesgo, la cuenta de “servicios de consultoría y/o intangibles”; en auditorías en el impuesto sobre la renta de algún contribuyente especial que realice operaciones financieras?

	Ajustes significativos
	Ajustes sin interés fiscal
	Lo ignoro

8. ¿Considera usted que la información que la Administración tributaria recibe de las instituciones bancarias, es suficiente para establecer la correcta determinación de los montos de pago del impuesto sobre productos financieros que recauda?

	Suficiente
	Insuficiente
	Debe confirmarlo sobre otra fuente de información.

9. ¿De conformidad con la información que los contribuyentes especiales –sector comercio- presentan a la Administración Tributaria como anexo a su declaración del impuesto sobre la renta; cuáles considera usted que son los rubros mas importantes?



Boleta de Encuesta

“Tecnología informática y calidad de los datos, opción para el direccionamiento de las auditorías en el impuesto sobre la renta”

	Inventarios
	Compras
	Clientes
	Proveedores
	Importaciones
	Cuentas incobrables
	Sueldos y Ptaciones.
	Todas las anteriores
	Todos los solicitados en los anexos
	Ninguna de las anteriores

10. ¿Considera que la información que la Administración tributaria obliga a los contribuyentes especiales del sector comercio, a presentarle en forma electrónica; es la indispensable para disponer de información masiva de la mayoría de los contribuyentes que también realizan otros hechos generadores de renta?

	Si se dispone
	No se dispone
	Lo ignoro
	Debería disponerse

11. ¿Dentro de la estructura de la coordinación de contribuyentes especiales en la Administración Tributaria; en que departamento colabora usted?

	Recaudación
	Fiscalización
	Aduanas
	Dictámenes y Resoluciones

12. ¿Conoce si el proceso de reclutamiento en recursos humanos que la Administración tributaria utilizó para asignarle su puesto de trabajo en el departamento que usted labora, consideraron su experiencia y clasificación de las actividades económicas –especializadas- de sus contribuyentes especiales?

	Consideraron mi experiencia
	No se consideró mi experiencia
	Lo ignoro



Boleta de Encuesta

“Tecnología informática y calidad de los datos, opción para el direccionamiento de las auditorías en el impuesto sobre la renta”

13. ¿Conoce si la Administración tributaria dispone, para la realización de auditorías de campo y de acuerdo a cada clasificación de contribuyentes especiales de fuentes de información diferentes a la generada por los datos contenidos en los anexos a las declaraciones de impuesto sobre la renta y que las mismas sea consultadas por los auditores fiscales previamente a realizarlas?

	Existen y se consultan
	Existen y no se consultan
	Existen con información general
	Existen con información de declaraciones

14. ¿Sabe si la Administración tributaria dispone de fuentes de información que procesadas informáticamente le permitan previo a la recepción de las declaraciones –con sus anexos- del impuesto sobre la renta; una preposición de lo que el contribuyente especial le debería declarar?

	Si
	No
	Debería disponer de ello

15. Conoce el costo administrativo aproximado que podría estarle significando a la Administración tributaria la recaudación de US\$100.00?

(Cantidades en dólares de los Estados Unidos de Norte América)

	Menos de 0.50
	Entre 0.51 y 1.00
	De 1.01 a 1.50
	Mas de 1.51
	Lo ignoro

16. ¿Considera que a través de un análisis comparativo de la información incluida en los anexos a la declaración del impuesto sobre la renta, es suficiente para la selección acertada de los rubros que representan mayores riesgos de evasión e incumplimiento tributario; en los contribuyentes especiales a fiscalizar?

	Si es suficiente
	No es suficiente
	Deben usar otras fuentes de información
	Lo ignoro



Boleta de Encuesta

“Tecnología informática y calidad de los datos, opción para el direccionamiento de las auditorías en el impuesto sobre la renta”

17. ¿Considera que en un alto porcentaje, es a través de las visitas al domicilio fiscal de los contribuyentes especiales, la forma en que la Administración tributaria consume más sus recursos para satisfacerse de que las operaciones generadoras de renta declaradas, son las efectivamente realizadas?

	Si
	No
	Lo ignoro
	Existen otros medios

18. ¿Cuales considera usted que son los hechos económicos que debieran ser incluidos en los programas de auditoria en un plan anual de fiscalización en la Administración tributaria?

	Reducción de evasión
	Aumentar número de contribuyentes
	Facilitar pago de impuestos
	Motivar voluntariedad en cumplir obligaciones
	Todas la anteriores
	Ninguna de las anteriores

19. Nuestro país debe continuar con la implementación de novedosas formas de encarar las exigencias del entorno de la globalización (TLC’s) manteniendo el uso de la tecnología de la información y comunicaciones (TIC’s) en el desarrollo de su función fiscalizadora. ¿Cuáles considera que la Administración Tributaria, debería implementar?

	Uso de tecnología para reducir sus costos de operación.
	Programas que permitan incrementar la recaudación, sin aumentar los impuestos o las tasas impositivas de los existentes.
	Implementar y eficientar los sistemas de captura de información y un manejo fluido de la misma entre los distintos organismos del Estado y empresas privadas, con el objeto de mejorar la selección de los casos de fiscalización del proceso tributario.
	Sistemas que aumenten no solo su eficiencia, partiendo de la posibilidad de brindar mejores servicios a los contribuyentes; sino además le generen más fuentes de información.
	Todas la anteriores
	Ninguna de las anteriores



Boleta de Encuesta

“Tecnología informática y calidad de los datos, opción para el direccionamiento de las auditorías en el impuesto sobre la renta”

20. ¿En los trabajos de campo que se realizan en el impuesto sobre la renta a los contribuyentes especiales, conoce de la existencia de procedimientos de fiscalizaciones que indiquen que en los papeles de trabajo, deben incluirse requerimientos de información enviados –con respuestas a los mismos- de parte de empresas transnacionales ubicadas fuera del territorio nacional?

	Si
	No
	Lo ignoro

21. ¿En las fuentes de información a lo interno de la Administración tributaria, a que departamento –ó intendencia- de la Coordinación de Contribuyentes pertenecen las aplicaciones informáticas que usted considera que más se consultan en el proceso integral de fiscalización (desde su planificación y trabajo de campo hasta la notificación de las audiencias y/o confirmación de los ajustes)?

	Recaudación
	Fiscalización
	Aduanas
	Dictámenes y Resoluciones

22. ¿Cómo considera que es la percepción de los contribuyentes –especiales y no especiales- de ser fiscalizados, tomando en cuenta los procesos informáticos dentro de la Administración Tributaria para realizar auditorías de campo en el impuesto sobre la renta?

	Baja
	Alta
	La ignoro

23. ¿De acuerdo al sector de la actividad económica donde usted colabora en la unidad de contribuyentes especiales dentro de la Administración Tributaria, durante los últimos dos años cuantas veces ha participado en capacitación especializada local e internacionalmente?

Localmente		Internacionalmente	
	Cinco ó más		Cinco ó más
	Cuatro		Cuatro
	Tres		Tres
	Dos		Dos
	Una		Una
	Ninguna		Ninguna



Boleta de Encuesta

“Tecnología informática y calidad de los datos, opción para el direccionamiento de las auditorías en el impuesto sobre la renta”

24. ¿Considera que al disponer en la Administración Tributaria de otras fuentes de información y/o herramientas con tecnología actualizada en los procesos de su acción fiscalizadora, se lograrían beneficios para ambos sujetos de la obligación tributaria?

	Si
	No

25. Relacionando la pregunta inmediata anterior; ¿En dónde considera que estaría ese beneficio?

	Disminución en costos administrativos
	Ahorro en defensas fiscales
	Las dos indicadas anteriormente
	Ninguna de las indicadas anteriormente