

UNIVERSIDAD RAFAEL LANDÍVAR
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
LICENCIATURA EN INVESTIGACIÓN CRIMINAL Y FORENSE (PFS)

"LA INVESTIGACIÓN FORENSE, EN LA DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA, POR MEDIO DE LA
OMISIÓN O ALTERACIÓN DEL SOPORTE FISCAL DEL I.V.A EN LA COMPRA-VENTA DE
BIENES Y SERVICIOS AL CONSUMIDOR"
TESIS DE GRADO

RUDY LEONARDO DÍAZ LÓPEZ
CARNET 22799-09

HUEHUETENANGO, MAYO DE 2015
CAMPUS "SAN ROQUE GONZÁLEZ DE SANTA CRUZ, S. J." DE HUEHUETENANGO

UNIVERSIDAD RAFAEL LANDÍVAR
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
LICENCIATURA EN INVESTIGACIÓN CRIMINAL Y FORENSE (PFS)

"LA INVESTIGACIÓN FORENSE, EN LA DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA, POR MEDIO DE LA
OMISIÓN O ALTERACIÓN DEL SOPORTE FISCAL DEL I.V.A EN LA COMPRA-VENTA DE
BIENES Y SERVICIOS AL CONSUMIDOR"

TESIS DE GRADO

TRABAJO PRESENTADO AL CONSEJO DE LA FACULTAD DE
CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

POR

RUDY LEONARDO DÍAZ LÓPEZ

PREVIO A CONFERÍRSELE

EL TÍTULO Y GRADO ACADÉMICO DE LICENCIADO EN INVESTIGACIÓN CRIMINAL Y FORENSE

HUEHUETENANGO, MAYO DE 2015

CAMPUS "SAN ROQUE GONZÁLEZ DE SANTA CRUZ, S. J." DE HUEHUETENANGO

AUTORIDADES DE LA UNIVERSIDAD RAFAEL LANDÍVAR

RECTOR: P. EDUARDO VALDES BARRIA, S. J.
VICERRECTORA ACADÉMICA: DRA. MARTA LUCRECIA MÉNDEZ GONZÁLEZ DE PENEDO
VICERRECTOR DE INVESTIGACIÓN Y PROYECCIÓN: DR. CARLOS RAFAEL CABARRÚS PELLECCER, S. J.
VICERRECTOR DE INTEGRACIÓN UNIVERSITARIA: P. JULIO ENRIQUE MOREIRA CHAVARRÍA, S. J.
VICERRECTOR ADMINISTRATIVO: LIC. ARIEL RIVERA IRÍAS
SECRETARIA GENERAL: LIC. FABIOLA DE LA LUZ PADILLA BELTRANENA DE LORENZANA

AUTORIDADES DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

DECANO: DR. ROLANDO ESCOBAR MENALDO
SECRETARIO: MGTR. ALAN ALFREDO GONZÁLEZ DE LEÓN

NOMBRE DEL ASESOR DE TRABAJO DE GRADUACIÓN

LIC. MANRIQUE DANERY DIAZ CAMPOSECO

TERNA QUE PRACTICÓ LA EVALUACIÓN

LIC. MELINGTON LEONID RODAS RIOS

Huehuetenango, 30 de abril 2015.

Honorable Consejo,
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales,
Universidad Rafael Landívar,
Presente.

En forma atenta y muy respetuosa, me dirijo a Ustedes, e informo que en cumplimiento a lo ordenado en la normativa contenida en el instructivo de Tesis de nuestra prestigiosa Facultad, he finalizado la labor de **REVISAR** la forma y el fondo del trabajo de investigación del punto de Tesis titulado **“LA INVESTIGACIÓN FORENSE, EN LA DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA POR MEDIO DE LA OMISIÓN O ALTERACIÓN DEL SOPORTE FISCAL DEL I.V.A. EN LA COMPRA- VENTA DE BIENES Y SERVICIOS AL CONSUMIDOR FINAL”**, el cual se presenta como requisito previo a optar al grado académico de Licenciado en Investigación Criminal y Forense del alumno **RUDY LEONARDO DÍAZ LÓPEZ**, carné número 2279909.


Me permito informar que el trabajo citado, es acorde a la realidad nacional, conlleva un estudio pormenorizado del tema central como lo es la Defraudación Tributaria del Impuesto al Valor Agregado desde el punto de vista de la especificidad de dicha defraudación según el enfoque del estudiante, pero sobre todo con el valor agregado de la investigación forense para detectar la omisión respectiva; Es de recordar, que, el tema de la defraudación tributaria es hoy por hoy una de los flagelos mas repetitivos del entorno social guatemalteco, constituyendo entonces el tema de investigación, un eje primordial en la administración de justicia y de la administración publica y tributaria.

Así mismo, el trabajo de investigación pero sobre todo los aportes jurídicos y fácticos al caso en concreto, constituye un gran acierto del estudiante y sobre todo, si fuera el caso, un apoyo para la entidad tributaria guatemalteca.

En tal virtud, **RECOMIENDO**: Que el trabajo de tesis denominado **“LA INVESTIGACIÓN FORENSE, EN LA DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA POR MEDIO DE LA OMISIÓN O ALTERACIÓN DEL SOPORTE FISCAL DEL I.V.A. EN LA COMPRA- VENTA DE BIENES Y SERVICIOS AL CONSUMIDOR FINAL”** propuesto y desarrollado por el estudiante **RUDY LEONARDO DÍAZ LÓPEZ**, sea **APROBADO** por ese honorable Consejo, por haberse cumplido desde mi perspectiva salvo mejor criterio, los requisitos normativos y técnicos requeridos por la Facultad.

Sin otro particular, con muestras de mi consideración y aprecio, me suscribo de Ustedes,

Deferentemente,


Lic. Melington Leonid Rodas Ríos,
Abogado y Notario.
Colegiado 8706.
REVISOR.

Licenciado
MELINGTON LEONID RODAS RIOS
Abogado y Notario

Huehuetenango, 30 de enero de 2015


**HONORABLE CONSEJO
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
UNIVERSIDAD RAFAEL LANDÍVAR
PRESENTE**

De manera atenta y respetuosa me dirijo a ustedes, para informarles que, en cumplimiento de la normativa contenida en el instructivo de tesis, he finalizado el proceso de ASESORÍA del trabajo de tesis titulado **“LA INVESTIGACIÓN FORENSE, EN LA DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA, POR MEDIO DE LA OMISIÓN O ALTERACIÓN DEL SOPORTE FISCAL DEL I.V.A. EN LA COMPRA – VENTA DE BIENES Y SERVICIOS AL CONSUMIDOR”**, del estudiante **RUDY LEONARDO DÍAZ LÓPEZ**, con carné número 2279909, estudiante de la carrera de Licenciatura en Investigación Criminal y Forense, Universidad Rafael Landívar, Campus Regional San Roque González de Santa Cruz, S.J., Huehuetenango, previo a optar el grado académico de Licenciado en investigación Criminal y Forense.

En virtud de lo anterior, emito **DICTAMEN FAVORABLE** a la tesis referida, al considerar que: a) el trabajo reúne los requisitos reglamentarios y científicos para ser aceptado como trabajo de tesis; b) que el estudiante ponente acató las recomendaciones y orientaciones de parte del asesor; c) que el presente trabajo constituye un aporte importante y novedoso en cuanto a la metodología y a la propuesta presentados, en materia de investigación y recaudación fiscal en Guatemala.

Sin otro particular, me suscribo de ustedes, con muestras de mi consideración.

Cordialmente,



Manrique Danery Díaz Camposeco
Economista, catedrático de la Universidad Rafael Landívar

Orden de Impresión

De acuerdo a la aprobación de la Evaluación del Trabajo de Graduación en la variante Tesis de Grado del estudiante RUDY LEONARDO DÍAZ LÓPEZ, Carnet 22799-09 en la carrera LICENCIATURA EN INVESTIGACIÓN CRIMINAL Y FORENSE (PFS), del Campus de Huehuetenango, que consta en el Acta No. 07240-2015 de fecha 30 de abril de 2015, se autoriza la impresión digital del trabajo titulado:

"LA INVESTIGACIÓN FORENSE, EN LA DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA, POR MEDIO DE LA OMISIÓN O ALTERACIÓN DEL SOPORTE FISCAL DEL I.V.A EN LA COMPRA-VENTA DE BIENES Y SERVICIOS AL CONSUMIDOR"

Previo a conferírsele el título y grado académico de LICENCIADO EN INVESTIGACIÓN CRIMINAL Y FORENSE.

Dado en la ciudad de Guatemala de la Asunción, a los 7 días del mes de mayo del año 2015.



MGTR. ALAN ALFREDO GONZÁLEZ DE LEÓN, SECRETARIO
CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
Universidad Rafael Landívar



DEDICATORIA

De ofrenda a Dios,

En memoria de mamá

Honor y consigna de Anderson y Billy

Jr. Yuddá

----- YO, RUDY LEONARDO DÍAZ LÓPEZ, IDENTIFICADO CON DOCUMENTO PERSONAL DE IDENTIFICACIÓN NO.2463 35521 1301, EXTENDIDO POR EL REGISTRO NACIONAL DE LAS PERSONAS, DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA, RESIDENTE EN 4 CALLE 5A-26 ZONA 1, DEL MUNICIPIO DE SAN PEDRO SOLOMA, HUEHUETENANGO, CON CARNÉ DE ESTUDIANTE DE LA UNIVERSIDAD RAFAEL LANDIVAR No.2279909, CAMPUS SAN ROQUE GONZÁLEZ DE SANTA CRUZ S.J., DEL DEPARTAMENTO DE HUEHUETENANGO, FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES, EN LA CARRERA DE LICENCIATURA EN INVESTIGACIÓN CRIMINAL Y FORENSE,

DECLARO:

--- Mediante esta carta, que me hago responsable de cualquier tipo de daño por despojo o apropiación que pudiera causar el contenido de esta tesis a la autoría, creación o descubrimiento legítimo de otra persona o entidad; de igual manera, soy responsable de cualquier ofensa o menoscabo a la dignidad de alguna persona en particular en relación con su vida privada por las expresiones, comentarios, juicios o argumentos plasmados en este escrito.

---Libero, por tanto, de responsabilidad total a la Universidad Rafael Landívar y sus Autoridades, de las repercusiones que puedan suscitarse al presentarse conflictos de esta índole y me comprometo a comparecer ante la justicia asumiendo mi responsabilidad.

Y PARA LOS USOS LEGALES QUE SE ORIGINEN, FIRMO LA PRESENTE EN LA CIUDAD DE HUEHUETENANGO, A VEINTIDOS DIAS DEL MES DE ABRIL DE DOS MIL QUINCE.

DECLARANTE

RESUMEN EJECUTIVO

Este documento aparte de ser una opinión monográfica relacionada a la pesquisa forense dentro del ramo fiscal, requisito de una promoción académica, es un prototipo técnico que describe instrucciones y acciones para la investigación y búsqueda de evidencias en el delito de defraudación tributaria, de utilidad a profesionales del campo investigativo; así como, de referencia para personas que se desarrollan en áreas jurídicas y contables.

Presenta una propuesta disuasiva-preventiva del delito de defraudación tributaria que se presenta en el intercambio de bienes y servicios al consumidor final en el Impuesto al Valor Agregado, consistente en un mecanismo motivador para el usuario último del producto, esto aumentara la recaudación, desahogara la fiscalización y asistirá a su control.

ÍNDICE

<u>CONTENIDO</u>	<u>PÁGINA</u>	
ANTEPROYECTO		
A. MODALIDAD	8	
B. OBJETIVOS	8	
C. ALCANCES	8	
D. LIMITES	9	
E. APORTE	10	
F. TIPO DE INVESTIGACION	10	
G. ORIGINALIDAD DE ENFOQUE	10	
INTRODUCCIÓN	11	
 CAPÍTULO I PERCEPCIÓN FISCAL		
1.1	RECURSOS ECONÓMICOS DE LOS ESTADOS	13
1.2	CRÓNICA DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN GUATEMALA	
1.2.1	Definición del tributo	14
1.2.2	Argumento de creación	15
1.2.3	Evolución de la tasa porcentual	16
1.3	INCIDENCIA DEL IVA EN LA ECONOMÍA NACIONAL	
1.3.1	Presupuesto del Estado	17
1.3.2	Estimación del I.V.A.	18
1.3.3	Distribución del I.V.A.	19

**CAPÍTULO II
ESCENARIO ACTUAL DE LA RECAUDACIÓN**

2.1	REGISTRO E INSCRIPCIÓN DE CONTRIBUYENTES	20
2.2	CONTROLES CONTABLES INTERNOS.	21
2.3	PROCESO DE FACTURACIÓN	21
2.4	FORMAS DE DECLARACIÓN Y PAGO	24
2.5	CADENA DE ACUMULACIÓN DEL IVA	25

**CAPÍTULO III
PROBLEMÁTICA Y SANCIONES**

3.1	LA ACCIÓN DE EVASIÓN	28
3.1.1	La omisión del soporte fiscal	29
3.1.1.1	Falta de registro e inscripción.	29
3.1.1.2	Ventaja en la negociación.	30
3.1.1.3	Negociar deliberadamente en el Régimen de Pequeño Contribuyente.	30
3.1.2	Soporte fiscal alterado	30
3.1.3	Uso de soportes falsos.	31
3.2	TIPIFICACIÓN DE DELITOS Y PENAS	31
3.2.1	Defraudación tributaria	32
3.2.2	Resistencia a la acción fiscalizadora	34

**CAPÍTULO IV
INVESTIGACIÓN FORENSE**

4.1	LA INVESTIGACIÓN FORENSE	35
4.1.1	Contabilidad Forense	36
4.1.2	La Grafoscopia	36

4.2	CICLO DE INTELIGENCIA	37
4.2.1	Plan de Búsqueda.	38
4.2.2	Operación de Búsqueda.	38
4.2.3	Análisis e Interpretación.	39
4.2.4	Diseminación y Uso.	39

4.3	DESPLIEGE DE LA INVESTIGACIÓN SOBRE EL DELITO DE DEFRAUDACION TRIBUTARIA	40
4.3	ESTRUCTURA DEL CICLO DE INTELIGENCIA	41
4.3.1.1	Plan de búsqueda	41
4.3.1.2	Diario de inteligencia	52
4.3.1.3	Libro de inteligencia (Carta de situación).	58
4.3.1.4	Informe de inteligencia	62

CAPÍTULO V PROPUESTA

5.1	POLÍTICA CRIMINAL	66
5.1.1	Política criminal represiva	66
5.1.2	Política criminal preventiva	68

5.2	MECANISMO PREVENTIVO Y MOTIVADOR DE RECAUDACIÓN	
5.2.1	Facturación Electrónica	69
5.2.2	Reembolso fiscal al consumidor final	69

	CONCLUSIONES	75
	RECOMENDACIONES	76
	REFERENCIAS	77
	ANEXOS	82

ANTEPROYECTO

A. MODALIDAD

Una explicación temática, fundamentada en una investigación documental con enfoque forense, dirigida a contestar los siguientes cuestionamientos:

1.- ¿Qué resultados se obtienen de la investigación forense en la defraudación tributaria que se da por medio de la omisión o alteración del soporte fiscal del I.V.A. en la compra-venta de bienes y servicios al consumidor final?

2.- ¿Por qué una estrategia fiscal motivadora y preventiva, tiene ventajas sobre un mecanismo fiscal represivo?

B. OBJETIVOS

GENERAL

Analizar el esquema de recaudación fiscal actual del IVA y exponer una estructura de aplicación de la investigación forense en la defraudación tributaria que se da por medio de la omisión o alteración del soporte fiscal del I.V.A. en la compra-venta de bienes y servicios al consumidor final, proponiendo un posible mecanismo recaudador motivador y preventivo de evasión.

ESPECIFICOS

- Analizar el surgimiento y evolución del I.V.A. en Guatemala y su incidencia actual en la economía nacional.



- Describir el procedimiento actual garante de la recaudación del I.V.A. en la transacción conclusiva con el consumidor final.
- Describir la dinámica de la evasión omitiendo o alterando el soporte fiscal del I.V.A. en el intercambio de los bienes o servicios con el consumidor final.
- Identificar los tipos penales que encajan con esta dinámica de evasión con sus respectivas penas.
- Determinar los resultados que se obtendrían en la investigación forense de este mecanismo de evasión y su uso como prueba para encuadrarlo al tipo penal respectivo.
- Esbozar un mecanismo preventivo atenuante a la evasión y motivador a la observancia del procedimiento legal.

C. ALCANCES DE LA INVESTIGACIÓN

Consistirá en explicar el fenómeno de la defraudación fiscal en la transacción que se da entre contribuyente y consumidor final en bienes y servicios comunes, tal como lo percibimos, para comprender la confabulación de la acción, para poder extraer y analizar las particularidades, que permitan desarrollar y proponer un procedimiento disuasivo.

D. LÍMITES DE LA INVESTIGACIÓN

El fenómeno hasta ahora ha sido tratado en esencia desde un punto de vista financiero, el material disponible está referido a ese campo de estudio con variantes en su finalidad y diagnóstico, por esa razón habrá que migrar la información a la pericia forense en que se quiere acoplar.

E. APOORTE

Este análisis proyecta diseñar y exponer un mecanismo motivador y tecnológico de recaudación, como una política criminal preventiva, y dar a conocer un procedimiento forense de recolección de evidencias contables para probar el dolo y como apoyo a la disuasión del fenómeno tratado.

F. TIPO DE INVESTIGACIÓN

JURÍDICO DESCRIPTIVA-PROPOSITIVA: Mediante el análisis de las perspectivas de la problemática, se detectaran y evaluaran las dificultades, para exponer un soporte o solución.

G. ORIGINALIDAD DE ENFOQUE

Es un tema financiero-jurídico al que se le da un enfoque forense de investigación, ha sido tratado por otras disciplinas con objetividad económica y financiera; en este caso la fusión con lo jurídico en el contexto nacional, asume una perspectiva nueva, sostenida con un aval académico de un reciente campo profesional.

INTRODUCCIÓN

Esta opinión jurídico, descriptiva y propositiva, surge a partir del análisis de una problemática hasta ahora tratada desde un punto de vista financiero y se trata de la defraudación tributaria; el material disponible únicamente está referido a ese campo de estudio con variantes en su finalidad y diagnóstico, por eso hubo necesidad de migrarla información a la investigación contable forense y acoplarla para su enfoque, tomando en cuenta criterios académicos de esta novata área profesional en Guatemala.

El estudio inicia con una explicación sobre los recursos económicos del Estado de Guatemala, relacionado al Presupuesto General de Ingresos y Egresos del país, continua con la crónica del Impuesto al Valor Agregado, en cuanto a su creación, su incidencia económica en el país y su distribución.

Seguidamente, presenta temas relacionados al marco legal, donde interactúan el ente fiscalizador, la Superintendencia de Administración Tributaria SAT, y los contribuyentes afectos al impuesto del IVA, en cuanto a procesos y controles establecidos actualmente para asegurar la recaudación de este tributo; Luego, explica las fases donde se genera el impuesto, la operación y llenado de los soportes fiscales y la comprensión del intercambio de bienes y servicios.

Se extiende a conocer el fenómeno de la defraudación fiscal, las formas de evasión en las transacciones, tal como se perciben y que los contribuyentes utilizan aprovechando el abandono de la fiscalización por parte de la SAT, detecta y evalúa las dificultades y particularidades que se presentan en la interacción contribuyente y consumidor final, para comprender la confabulación de las acciones evasivas.

Por aparte, en la investigación de este delito plantea un procedimiento técnico competente, desarrollado por entidades militares, consistente en el despliegue de un esquema guía para la búsqueda, recopilación, análisis y diseminación de información y de evidencia, para asistir la labor judicial en la disuasión del fenómeno tratado.

Finalmente, una vez conocidas, analizadas y evaluadas las dificultades del delito y las políticas disuasivas vigentes, expone un mecanismo tecnológico de control y propone una estrategia de recaudación práctica e ingeniosa, diseñada como política criminal preventiva, que busca reemplazar el sistema amedrentador hasta ahora infructuoso en la recaudación del IVA.

CAPÍTULO I

PERCEPCIÓN FISCAL

1.1 RECURSOS ECONÓMICOS DE LOS ESTADOS

Los impuestos son tan primitivos como la propia humanidad; surgieron por imposición de religión, guerras o contrabando. Se tiene conocimiento de su existencia desde la era primitiva, donde una parte de las pertenencias en animales, era sacrificada a dioses; posteriormente, en Egipto los escribas eran encargados del cobro por posesión de aceite para cocinar; en Grecia, el tributo era para financiar guerras; durante el imperio romano en importaciones y exportaciones, como impuesto aduanero para el ingreso y egreso de mercadería en los pueblos.

En posteriores sociedades como en la medieval, la religión dominó el cobro con diezmos y ofrendas obligatorias a raíz de su influencia en las monarquías¹ y feudalismos². En Inglaterra, la colecta financió la guerra con Francia; en América, los colonizadores cobraron a los indígenas productos de cosechas y oro. Con los años y la formalización de naciones, los Estados adoptaron los impuestos y las masas las aceptaron con la creencia en la famosa **“teoría económica, que consistía en quitarle a los ricos para darle a los pobres, de Robín Hood”**.³⁻⁴ Pero en la práctica, el resultado se alteró, con la implementación de la proporción del cobro que involucró a las clases sociales inferiores.

¹Wordreference, Forma de gobierno en que la soberanía es ejercida por una persona que la recibe con carácter vitalicio y hereditario. <http://www.wordreference.com/definicion/monarquia>. 04/07/2014

²thefreedictionary “Sistema de gobierno basado en la difusión del poder desde la cúspide (emperadores y reyes), hacia el poder local ejercido por nobles”. <http://es.thefreedictionary.com/feudalismo>. 04/07/2014

³AMERICANNEWSNE, Giraldo, Gloria Lucero, *Origen de los Impuestos*, 2012. <http://www.americanewsne.com/opinion/gloria-giraldo/399-origen-de-los-impuestos>. 04/07/2014

⁴ Bibliotecas virtuales, “Leyenda Inglesa siglo XII: legendario héroe de baladas inglesas, que robaba a gobernantes y eclesiásticos, acomodados, para entregar parte del botín a necesitados, menesterosos y oprimidos”.

<http://www.bibliotecasvirtuales.com/biblioteca/Obrasdeautoranonimo/RobinHood/index.asp> 04/07/2014

Esto conllevó a poner en práctica ordenanzas que garantizaran aprovisionarse de recursos económicos para financiar la actividad general de los Estados; en la actualidad, se hace mediante la carga tributaria a las actividades lucrativas de los países, principalmente las que van desde la producción, importación, intermediación, hasta su consumo local, importación o exportación, esto se logra mediante una efectiva legislación fiscal con métodos funcionales de captación, mecanismos de control, protocolos de fiscalización y medidas sancionatorias.

También se adquieren ingresos de las compensaciones provenientes de la explotación de los recursos del país como la minería, extracción de petróleo, etc., que en su mayoría es a través de concesiones a compañías con potencial para ese fin. No se toman en cuenta los ingresos derivados de préstamos o emisión de bonos, en razón que no son entradas integras, pesa una obligación en su totalidad, que a un determinado periodo de tiempo, habrá que saldarse con otros capitales, como, los beneficios de la explotación de recursos naturales y recursos fiscales.

1.2 CRÓNICA DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN GUATEMALA

1.2.1 Definición del tributo

Es un impuesto de gravamen indirecto porque recae sobre el consumo, y no directamente sobre los ingresos de las personas. Está determinado por los importes de sus propias adquisiciones en el mercado de bienes y servicios; se fija una tasa sobre el importe del producto o servicio adquirido, en cada una de las etapas de intercambio que sufra hasta su consumo final.

En todas las etapas de intercambio el I.V.A., a salvedad de la última y con excepción del régimen de pequeño contribuyente, tiene un reembolso al intermediario al que se le denomina contribuyente, quien es el que recibe el valor monetario a cambio del bien o servicio proporcionado, este deduce el tributo cruzando el monto de I.V.A. cobrado a su cliente, con el I.V.A. pagado al momento que adquirió sus mercancías, la diferencia resultante es el total de la obligación que debe entregar al fisco; esto provoca que durante todo el trayecto de intercambio, el IVA se traslade en forma directa al comprador, ocasionando que por ultimo absorba toda la carga tributaria el consumidor final, quien termina siendo el financiador del Estado en este rubro.⁵

1.2.2 Argumento de creación

En Guatemala, el gobierno de facto del General Efraín Ríos Mont, derivado de las malas administraciones gubernamentales anteriores y su enérgica ofensiva guerrillera, causó en el país un deterioro económico y la consecuente crisis social, que desgastó las finanzas públicas, redujo los ingresos, dañó el precio de las exportaciones, produjo daños a la infraestructura y se estancó la inversión pública y privada, entre otras; con secuelas negativas en las tasas de crecimiento económico entre los años 1982 a 1985, y con miras a emprender una reactivación, el gobierno propuso una reforma tributaria como plan de gobierno y suscribió un convenio con el Fondo Monetario Internacional (FMI) por un préstamo de estabilización adquirido, este paquete tributario incluía el Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.) el cual surge en julio de 1983,

⁵ Ley del Impuesto al Valor Agregado, Congreso de La República de Guatemala, Decreto No. 27-92, Art. 19.

con el decreto-ley No.72-83, que sustituyó el llamado Timbre Sobre Ventas, y presentaba un mejorado diseño en la protección fiscal.⁶

1.2.3 Evolución de la tasa porcentual

Desde su introducción al país en julio de 1983, el Impuesto al Valor Agregado ha sufrido alzas y bajas en su tasa porcentual por presiones políticas, económicas o sociales, al mismo tiempo, se le han agregado, quitado y modificado exenciones, hechos generadores u otro contenido de su mecanismo de control.

Con su creación, en el gobierno del General Efraín Ríos Mont, el IVA inició en 10%; en el gobierno del General Mejía Victores en septiembre de 1983 fue reducido al 7%, reafirmando la tasa posteriormente bajo el decreto-Ley No.97-84; en el periodo de gobierno de Serrano Elías se crea la propia Ley del Impuesto al Valor Agregado con el decreto No.27-92, como parte de un reordenamiento tributario que reguló los procedimientos en cuanto al impuesto.

Posteriormente, en el gobierno de Ramiro de León Carpio sufrió otra modificación a través del decreto No.60-94 en julio de 1994,este estableció el incremento de la tasa fiscal del I.V.A. al 10%; en el gobierno de Álvaro Arzú no sufre modificación, pero seda la abolición de Rentas Internas como plan de gobierno, de modernización y reforma estructural del control fiscal, y nace la Superintendencia de Administración Tributaria SAT con nuevos lineamientos de operación en su ley orgánica Decreto 1-98⁷.

⁶ICEFI, 2007, *Historia de la tributación en Guatemala*, Guatemala, 2007, pág. 188.

⁷ SAT, Institución Autónoma y descentralizada a cargo de la administración tributaria y aduanera de Guatemala, creada bajo el Decreto Número1-98, el cual entró en vigencia a partir del 21 de febrero de 1998, <http://portal.sat.gob.gt/sitio/index.php/institucion/que-es-la-sat.html>. 20/07/2014

Finalmente durante el gobierno de Alfonso Portillo sufrió otra modificación a través del decreto No. 32-2001, que modificaba la tasa del 10% al 12% para contribuyentes del régimen general o normal y 5% para los que pertenecen al régimen especial de pequeños contribuyentes.

1.3 INCIDENCIA DEL IVA EN LA ECONOMÍA NACIONAL

1.3.1 Presupuesto del Estado

Dentro de las funciones de un Estado está el de prestar servicios públicos a la población que representa, se centra en la correcta y eficiente administración de la propiedad estatal que incluye el haber económico, que desemboca en gasto público y sustenta la armazón base de las operaciones e incide en la propia economía.

“Pagamos impuestos para mantener una sociedad civilizada”⁸ con destino a Desarrollo social: Educación, Salud, Seguridad Social, Urbanización, Vivienda, Desarrollo Regional, Agua Potable y Alcantarillado, Asistencia Social, y Superación de la Pobreza; Desarrollo económico: Infraestructura, Energía, Comunicaciones y Transportes, Desarrollo agropecuario y forestal, Temas laborales, empresariales, Ciencia y Tecnología, Promoción de la capacitación y el empleo, Impulso competitivo empresarial;⁹ Seguridad, Defensa, gastos de gobierno, etc.

En Guatemala, los gobiernos, basado en las atribuciones conferidas legalmente a cada una de sus instituciones, programan el servicio que brindarán a la población, mediante la consolidación de presupuestos institucionales que financian los planes del

⁸AMERICANNEWSNE, Giraldo, Gloria Lucero, Mención de: Oliver Wendell Holmes, Jr. U.S. Corte Suprema de Justicia. *Op. Cit.* 20/07/2014

Estado para captar y asignar recursos encaminados al desarrollo económico y social, cumpliendo programas y ejecutando proyectos de inversión. A esto se le denomina Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado¹⁰. Esta propuesta técnica hace un recorrido por varios Organismos del Estado, tales como: Secretaría General de Planificación, Ministerio de Finanzas Públicas y Congreso de La República donde finalmente es aprobado;¹¹ a partir de ahí comienza la responsabilidad de la administración tributaria de captar los tributos que sirvan para lograr los objetivos nacionales plasmados en este presupuesto.

1.3.2 Estimación del I.V.A.

Siendo el principal ingreso del Estado la captación de tributos, el ente encargado deberá asumir y mantener firme control en la fiscalización y recaudación. En el presupuesto General de Ingresos y Egresos para el año 2014¹² se estimó que los tributos representarían el 75.2% (unos Q.50.3 Millardos), del total de ingresos.

De esto el 36.98% se esperaba que proviniera de impuestos directos entre los que figuran el Impuesto Sobre la Renta (ISR), Impuesto sobre el Patrimonio y otros Impuestos de género directo; y el 63.02% de impuestos indirectos, tales como el Impuesto a las importaciones, Impuesto sobre productos industriales y primarios, Impuestos internos sobre servicios, Impuesto sobre circulación de vehículos, Impuesto fiscal por salida del país, otros impuestos de naturaleza indirecta y el Impuesto al valor agregado (IVA).

¹⁰ Ley Orgánica del Presupuesto, Congreso de la República de Guatemala, decreto 101-97, art. 8.

¹¹ Constitución Política de la República de Guatemala, ANC 31 mayo de 1985, Art. 171, literal b) y art. 237.

¹² Ministerio de Finanzas Públicas de Guatemala, Acuerdo Gubernativo 544-2013, publicación del diario oficial de Centro América de fecha 7 de enero de 2014, pág. 4 y 5.



A noviembre de 2014 según la SAT se tenían datos de Q.23.2 millardos de recaudación de IVA, representa el 48.8% de los ingresos tributarios totales, y en IVA doméstico (sobre ventas internas) reflejó Q.10 millardos¹³, esto lo convierte en el principal tributo nacional, de mayor peso, rutina, popularidad y manejo; significa el 50% del total de ingresos tributarios del país, “El IVA es la vaca lechera del sistema tributario guatemalteco” expreso Hugo Maúl, Analista del Centro de Investigaciones Económicas Nacional (CIEN)¹⁴

1.3.3 Distribución del I.V.A.

Actualmente, de lo recaudado anualmente el **3.5% se destina a proyectos de desarrollo y conservación de la paz**, de la siguiente forma: 1.5% para municipalidades, 1% para proyectos y programas de los Consejos de Desarrollo Urbano y Rural; 1% fondos para la paz, que pueden pasar al fondo común al extinguirse los programas; el **1.5% para gastos sociales** (proyectos y programas).¹⁵ El **7%** restante, y que no tiene destino específico, se **aplica para asistir al resto del presupuesto nacional**.

¹³ Prensa libre, Bolaños, Rosa, Mundo Económico, Datos de la Superintendencia de Administración Tributaria, SAT, *Recaudación Tributaria depende 50% del IVA*, publicación 8/01/2015, Pág. 33.

¹⁴ *Ibid.* Pág. 33.

¹⁵ *Ley del Impuesto al Valor Agregado. Op. Cit.* Art. 10.

CAPÍTULO II

ESCENARIO ACTUAL DE LA RECAUDACIÓN

2.1 REGISTRO E INSCRIPCIÓN DE CONTRIBUYENTES

Las personas individuales o en sociedad cuyas actividades estén contenidas dentro del cumplimiento de este tributo, deben inscribirse al Registro Tributario Unificado (RTU).¹⁶ Este trámite debe realizarse en la Superintendencia de Administración Tributaria, la cual deberá llevar el registro de estos contribuyentes con base en el Número de Identificación Tributaria (N.I.T.) para efectos de control y fiscalización;¹⁷ también se estipula que el Registro Mercantil¹⁸ reporte dentro de los 10 días hábiles de cada mes a la SAT, información sobre la inscripción de nuevos comerciantes para el mismo alcance¹⁹; este control interno hace diferencia entre dos tipos de contribuyentes:

1) El Pequeño contribuyente, que se ubica en esta clasificación cuando sus ventas o prestación de servicios no excedan de Q.150, 000.00 en el año fiscal.²⁰

2) Contribuyente del régimen general, el cual supera el rango de ingresos del pequeño contribuyente; en ambos hay variaciones en su vínculo con el ente recaudador.

La inscripción implica la obligación de los contribuyentes de cumplir con procedimientos y requerimientos que suministren herramientas a la Administración

¹⁶Reglamento de La Ley del Impuesto al Valor Agregado, Presidencia de la República de Guatemala, Acuerdo Gubernativo No. 5-2013. Art. 28.

¹⁷Ley del Impuesto al Valor Agregado, Op. Cit. Art. 26

¹⁸Código de Comercio, Congreso de la República, Guatemala, Decreto 2-70, Art. 334.

¹⁹Ley del Impuesto al Valor Agregado, Op. Cit. Art. 27

²⁰Ibíd., Art. 45

tributaria para ejercer su función, con mira a la recaudación del tributo y evitar su evasión.

2.2 CONTROLES CONTABLES INTERNOS

La ley del Impuesto al Valor Agregado establece que los contribuyentes del régimen general deberá llevar dos libros para el control fiscal: 1) De compras y servicios percibidos para efectos de crédito fiscal y 2) De ventas y servicios prestados para derivaciones de débito fiscal;²¹ para los pequeños contribuyentes solamente estipula el uso de un único libro de compras y ventas exclusivamente, para el asiento de ventas y servicio prestados²² debido a que estos últimos no generaran crédito fiscal por la variación de sus términos en cuanto al manejo del tributo.

En ambos independientemente de los controles que la ley por su actividad comercial les exige²³, sus registros en los libros deben contener información relevante de los documentos que sirven de soporte para las transacciones, estos detalles son abarcados en el reglamento de la misma ley.²⁴

2.3 PROCESO DE FACTURACIÓN

Los afectos al IVA, deben emitir de forma escrita, bajo impresión electrónica²⁵ o impresión de máquinas registradoras mecánicas o computarizadas²⁶ de manera obligatoria como mínimo en original y copia, soportes fiscales que respalden las transacciones de compra y venta de bienes y servicios a sus consumidores, como lo son: Facturas, notas de débito o crédito y otros documentos que sean necesarios para

²¹*Ibid.*, Art. 37

²²*Ibid.*, Art. 49

²³*Código de Comercio, Op. Cit.* Art. 368

²⁴*Reglamento de La Ley del Impuesto al Valor Agregado, Op. Cit.* Art.29 y 30

²⁵*Ley del Impuesto al Valor Agregado, Op. Cit.* Art. 29

²⁶*Ibid.* Art. 31

ese fin, estos deben estar previamente autorizados por el ente fiscalizador.²⁷ Su

estructura de contener:

PEQUEÑO CONTRIBUYENTE

Factura de Pequeño Contribuyente
Serie «C»
No. 000001

PRE-IMPRESO: Nombres y apellidos completos para persona individual o razón- denominación social para persona jurídica y nombre comercial

PRE-IMPRESO: Número de identificación tributaria NIT del emisor.

PRE-IMPRESO: Identificación del documento (factura, nota de débito o crédito), en el caso de facturas autorizadas a pequeños contribuyentes por excepción debe figurar en su identificación:

PRE-IMPRESO: Numeración correlativa del documento e identificación de serie hasta tres caracteres

PRE-IMPRESO: Dirección del emisor.

PRE-IMPRESO: El nombre, denominación o razón social y el NIT de la imprenta registrada y activa en el registro fiscal de imprentas

PRE-IMPRESO: El número y la fecha de emisión de la resolución de autorización de la SAT, rango numérico autorizado y plazo de la vigencia.

Campo para Nombres- apellidos o razón- denominación social completos de la persona individual o jurídica del consumidor

Campo para la fecha de emisión

Campo para la dirección del consumidor

Campo para NIT del Consumidor en su defecto se consignará: "consumidor final" o las siglas "C.F."

Campo para el precio total de la transacción con el IVA incluido

NO GENERA DERECHO A CREDITO FISCAL

CANTIDAD	DESCRIPCIÓN	VALOR
Campos para el detalle de las ventas, servicios, descuentos o cargos aplicados con sus respectivos valores		
TOTAL		

Autorización según Resolución No. 2012 XXXX DE FECHA DEL No. XXX al XXXXX
IMPRESOS RAPIDOS NIT. 1234567-8

²⁷Ibid. Art. 30 y 36

CONTRIBUYENTE REGIMEN GENERAL

PRE-IMPRESO: Nombres y apellidos completos para persona individual o razón- denominación social para persona jurídica y nombre comercial

PRE-IMPRESO: Numero de identificación tributaria NIT del emisor.

PRE-IMPRESO: Identificación del documento (factura, nota de débito o crédito).

PRE-IMPRESO: Numeración correlativa del documento e identificación de serie hasta tres caracteres

Depósito de Granos Básicos «La Primicia»

Factura Serie «C» No. 000001

6 Av. 4-200 Zona 4, La Terminal Guatemala, Ciudad

NIT 12345-0

Fecha:

Nombre: NIT:

Dirección:

CANTIDAD	DESCRIPCIÓN	VALOR
Campos para el detalle de las ventas, servicios, descuentos o cargos aplicados con sus respectivos valores		
TOTAL		

Autorización según Resolución No. 2012 XXXX DE FECHA DEL No. XXXX al XXXXX
IMPRESOS RAPIDOS NIT. 1234567-8

PRE-IMPRESO: El nombre, denominación o razón social y el NIT de la imprenta registrada y activa en el registro fiscal de imprentas

PRE-IMPRESO: El número y la fecha de emisión de la resolución de autorización de la SAT, rango numérico autorizado y plazo de la vigencia.

Campo para el precio total de la transacción con el IVA incluido

Para actividades comerciales que por razones de aglomeración y tiempo presenten inconvenientes en la emisión de estos documentos, la S.A.T. podrá autorizar el uso de soportes con su información pre-impresa en su mayoría para efectividad en su entrega;²⁸ el destino de estos documentos en su dispersión administrativa es: Factura original adquirente y copia para el respaldo fiscal del emisor.

En factura electrónica la impresión física se le proporciona al comprador y el respaldo fiscal del emisor es el registro electrónico, en máquinas registradoras el respaldo fiscal son los rollos de cinta de papel de las mismas.

2.4 FORMAS DE DECLARACIÓN Y PAGO

Como nueva disposición²⁹ de la administración tributaria, a partir del 1 de octubre de 2014, los comerciantes inscritos al régimen de pequeño contribuyente realizarán su declaración y pagos de manera mensual por medio de un sistema automatizado a través de Internet el cual les permite llenar el formulario electrónico SAT-2047.³⁰ (Ver anexo No.1). Al final de su llenado, después de ingresar datos y montos de operaciones, se desplegará un saldo final que es el total del impuesto a pagar al fisco; luego se debe generar e imprimir la boleta de pago denominada SAT-2000³¹, para hacerlo efectivo en los bancos del sistema, estos cambios se aprecian con miras a agilizar este trámite. (Ver anexo No.2)

²⁸Reglamento de La Ley del Impuesto al Valor Agregado, Op. Cit. Art. 35

²⁹ Superintendencia de Administración Tributaria, *Acuerdo de Directorio SAT-011-2014*, Publicación Diario de Centro América del 22 de julio de 2014.

³⁰DECLARAGUATE. Sistema por medio del cual los contribuyentes pueden llenar vía web los formularios electrónicos para la declaración y el pago de impuestos .<https://declaraguata.sat.gob.gt/> 30/07/2014.

³¹ Así se hace, Gobierno de Guatemala, *Declaración y pago del IVA*, Guatemala, “Comprobante final que sustenta la declaración de impuestos, que valida la SAT en pagos a través de DECLARAGUATE su contenido se deriva del formulario electrónico que se llena. <http://guatemala.eregulations.org/?l=es> 30/07/2014

Para el contribuyente del régimen general deberá hacer válido el pago del tributo en los bancos autorizados, en efectivo o mediante cheque librado a orden del ente recaudador y presentar la declaración de sus operaciones en la institución recaudadora en el mes siguiente al que está evidenciando.

A través de formularios que proporciona la institución fiscalizadora SAT-2151 en papel (Ver anexo No.3) y SAT-2159 de forma electrónica (Ver anexo No.4), cuando resulte débito fiscal; en caso contrario, podrá enviar su declaración por correo certificado;³² en caso de poseer varios establecimientos comerciales lo hará de forma consolidada.

2.5 CADENA DE ACUMULACIÓN DEL IVA

El IVA se recauda en el transcurso de las etapas de cambio de los bienes o servicios desde su producción hasta su consumo final, fijando y sustrayendo este impuesto en cada fase, en efecto cascada;³³ esto determina que la recaudación en su totalidad esté sujeta a la cantidad de escalones de la cadena de comercialización, los bienes tienden a tener más escalones por su tangible consistencia, a diferencia de los servicios que en su mayoría el resultado es inmaterial.

Para ejemplificar se presentan tablas de cálculo y comparación de acumulación del impuesto al Valor Agregado, en las etapas básica de comercialización de bienes o servicios:

³² Ley del Impuesto al Valor Agregado, Op. Cit. Art. 41 y 42

³³ La gran enciclopedia de economía, “Efecto que puede provocar la recaudación del impuesto en origen, consistente en su traslación acumulativa a lo largo de los procesos de producción y comercialización”, <http://www.economia48.com/spa/d/efecto-cascada/efecto-cascada.htm>. 05/08/2014

ACUMULACIÓN EN RÉGIMEN GENERAL 12%**TABLA No.1:** Ejemplo con bases imponibles figuradas de las etapas básicas de cambio de un bien para determinación del IVA.

ETAPA	(a) COSTO	(b) MARGEN DE GANANCIA	a+b PRECIO	(c) IVA 12%	(a+b)+c FACTURACIÓN	RECAUDACIÓN
INSUMOS			Q 40.00	Q 4.80	Q 44.80	Q 4.80
FABRICA	Q 40.00	Q 10.00	Q 50.00	Q 6.00	Q 56.00	Q 1.20
DISTRIBUCIÓN	Q 50.00	Q 12.50	Q 62.50	Q 7.50	Q 70.00	Q 1.50
TIENDA	Q 62.50	Q 15.63	Q 78.13	Q 9.38	Q 87.50	Q 1.88
CONSUMIDOR FINAL	Q 87.50					
RECAUDACIÓN TOTAL.....						Q 9.38

TABLA No.2: Ejemplo con bases imponibles figuradas de las etapas básicas de cambio en la prestación de un servicio para determinación del impuesto.

ETAPA	(a) COSTO	(b) MARGEN DE GANANCIA	a+b PRECIO	(c) IVA 12%	(a+b)+c FACTURACIÓN	RECAUDACIÓN
INSUMOS			Q 40.00	Q 4.80	Q 44.80	Q 4.80
SERVICIO	Q 40.00	Q 10.00	Q 50.00	Q 6.00	Q 56.00	Q 1.20
CONSUMIDOR FINAL	Q 56.00					
RECAUDACIÓN TOTAL.....						Q 6.00

En ambos cuadros se simuló un precio inicial para cualquier bien de consumo o prestación de servicio; se puede apreciar el efecto cascada que se refleja en la columna de recaudación en las etapas de intercambio, que solo va colectando la diferencia del impuesto que se genera por el incremento en la columna de margen de ganancia, que en este caso, se calculó un margen de ganancia bruto de 25%.³⁴

34 La voz de Houston Demand Media; Morgan, Richard; *Cuál es el margen de ganancia bruta promedio de un negocio minorista pequeño*; EEUU; 2011. 09/08/2014 <http://pyme.lavoztx.com/cul-es-el-margen-de-ganancia-bruta-promedio-de-un-negocio-minorista-pequeño-5878.html>.

ACUMULACIÓN EN REGIMEN DE PEQUEÑO CONTRIBUYENTE 5%

TABLA No.3: Ejemplo con bases imponibles figuradas de las etapas básicas de cambio de un bien para determinación del impuesto.

ETAPA	(a) COSTO	(b) MARGEN DE GANANCIA	a+b PRECIO	(c) IVA	(a+b)+c FACTURACIÓN	RECAUDACIÓN
INSUMOS			Q 40.00	Q 4.80	Q 44.80	Q 4.80
FABRICA	Q 40.00	Q 10.00	Q 50.00	Q 6.00	Q 56.00	Q 1.20
DISTRIBUCIÓN	Q 50.00	Q 12.50	Q 62.50	Q 7.50	Q 70.00	Q 1.50
TIENDA	Q 62.50	Q 15.63	Q 78.13	Q 9.38	Q 87.50	Q 4.38
CONSUMIDOR FINAL	Q 87.50					
RECAUDACIÓN TOTAL.....						Q 11.88

* Recaudación del 5% sobre la facturación art. 47 ley del IVA.

TABLA No.4: Ejemplo con bases imponibles figuradas de las etapas básicas de cambio en la prestación de un servicio para determinación del impuesto.

ETAPA	(a) COSTO	(b) MARGEN DE GANANCIA	a+b PRECIO	(c) IVA	(a+b)+c FACTURACIÓN	RECAUDACIÓN
INSUMOS			Q 40.00	Q 4.80	Q 44.80	Q 4.80
SERVICIO	Q 40.00	Q 10.00	Q 50.00	Q 6.00	Q 56.00	Q 2.80
CONSUMIDOR FINAL	Q 56.00					
RECAUDACIÓN TOTAL.....						Q 7.60

* Recaudación del 5% sobre la facturación art. 47 ley del IVA.

En ambos cuadros se simuló precio inicial, margen de ganancia del 25% y de igual manera se aprecia el efecto cascada en la columna de recaudación en las etapas de intercambio, a excepción de la última donde la tasa de cálculo del impuesto es del 5%, sin derecho a crédito fiscal.

CAPÍTULO III

PROBLEMÁTICA Y SANCIONES

3.1 LA ACCIÓN DE EVASIÓN

La evasión fiscal es conocida como la acción de ocultar ingresos para evitar pagar tributos, la falta de cultura tributaria en Guatemala proviene de causas como el inapropiado manejo de los recursos por parte del Estado, los vacíos jurídicos en los recaudos y controles, los niveles insoportables de las tarifas tributarias y el abandono en la recaudación y fiscalización, que motiva a otros a su práctica.

El efecto cascada supone que el IVA tiene un diseño auto fiscalizador para evitar la evasión, porque cada uno de los que interviene en las etapas de cambio declara únicamente la diferencia resultante entre el impuesto que pagó y el obtenido en su cobro, y si frena este proceso absorbe el total del impuesto.³⁵ Y se argumenta de manera conformista que sobre esta estructura no se pierde en su totalidad el tributo al darse la evasión en alguna de las etapas,³⁶ en la práctica, este mecanismo presenta aberturas, que se convierten en coladeros de evasión, y uno de estos, en el último eslabón de la cadena de recaudación la facturación al consumidor final, que se perpetra en las siguientes modalidades:

³⁵Paráfrasis, Diario El Siglo de Torreón.com.mx. Editorial 17 nov. Rubio, Luis, *La lógica del IVA*, México, 2003.<http://www.elsiglodetorreon.com.mx/noticia/60523.la-logica-del-iva.html> 10/08/2014

³⁶Universidad de los Andes, JARAMILLO H, CHRISTIAN R., JORGE TOVAR, *Reflexiones sobre la teoría y la práctica del IVA en Colombia*, Colombia, 2007 Párrafo 2do. de la introducción, http://www.urosario.edu.co/economia/documentos/v10n2_jaramillo_tovar.pdf, 20/08/2014

3.1.1 La omisión del soporte fiscal

Es el incumplimiento por parte del intermediario de emitir el comprobante legal de la transacción en el intercambio de bienes y servicios que respalda la tributación; una de las razones que sustenta la dinámica de esta abstención del contribuyente a emitir factura, es la competencia económica, proveer más barato que sus contrincantes comerciales; esto se logra al comprar y vender sin la carga del tributo.

No se cobra al consumidor, pero, tampoco se paga al Estado la diferencia que se genera en el cruce de crédito y débito fiscal, más engorroso es aun cuando incluyen esta diferencia del débito fiscal en la transacción tras el desconocimiento del consumidor, lo que les genera mayor utilidad; estas acciones son contraproducentes al analizar que el contribuyente, si cumple con la regulación que le permite el cruce de cuentas para sustraer el monto diferencial entre el crédito y débito fiscal del IVA, no gana ni pierde, solo gestiona y salda, sin embargo, incurre en:

3.1.1.1 Falta de registro e inscripción

El intermediario contraviene a cumplir con su incorporación legal al registro tributario para su control y fiscalización, que le conlleva solicitar autorización para emitir comprobantes fiscales, desprovisto de documentación legal, hace caso omiso del trámite reglamentado en la transacción o expide una boleta ilegítima que simula respaldo de la negociación y al mismo tiempo le sirve de medio publicitario para su establecimiento comercial.

3.1.1.2 Ventaja en la negociación

Esta práctica consiste en que a pesar de contar con el registro y documentación fiscal correspondiente, no proporcionan la factura contable o documento de soporte, empleando justificaciones amedrentadoras al consumidor de elevar el costo del producto o servicio; únicamente emiten las facturas voluntariamente cuando se percatan que son consumidores contribuyentes, previniendo alguna denuncia a la SAT.

3.1.1.3 Negociar deliberadamente en el Régimen de Pequeño Contribuyente

Hay establecimientos que por el monto de sus transacciones deben pertenecer o debieron haberse integrado al régimen general de contribuyentes; no obstante continúan operando en el régimen simplificado de pequeño contribuyente, por cuanto les facilita eludir controles como llevar libros contables que exige el código de comercio y les facilita omitir documentos fiscales y eludir otros tributos como el Impuesto Sobre la Renta.

3.1.2 Soporte fiscal alterado

Hace referencia a una transacción que acata la norma fiscal, pero que presenta en su contenido información alterada deliberadamente, que puede ser para ocultar información relacionada al consumidor, al tipo de productos, inclusive el origen de la propia transacción, pero especialmente se da en las variaciones en el monto facturado para disminuir el débito fiscal; en la mayoría de veces el destino final de estos comprobantes es únicamente para el consumidor final, por tanto, no servirán de respaldo para una declaración fiscal que pudiera ser útil en una fiscalización posterior por conexión de operaciones entre contribuyentes.

Al proporcionar la factura contable o comprobante, el original es elaborado sin el calco en la copia que valide su coincidencia, esto permite que el contribuyente llene posteriormente las copias con la diferencia del importe a su favor.

3.1.3 Uso de soportes falsos

Son comprobantes que amparan operaciones inexistentes de los contribuyentes, documentos que compran en el mercado, que suman importes por encima de sus adquisiciones reales, con el propósito de acumular crédito fiscal, en casos extremos, consigue no pagar alguna diferencia por débito fiscal, logrando así, agenciarse de tributos facturados a sus consumidores.

3.2 TIPIFICACIÓN DE DELITOS Y PENAS

La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella”.³⁷ Esto implica que al suscitarse una acción que viole los criterios tributarios y rebasen límites de una sanción administrativa toma carácter penal y será de jurisdicción de los tribunales en la materia.

Así mismo, la legislación guatemalteca indica: “COMPETENCIA. Cuando se cometan delitos tipificados como tales en la ley penal, relacionados con la materia tributaria, el conocimiento de los mismos corresponderá a los tribunales competentes del ramo penal. Cuando se presuma la existencia de un delito, la Administración

³⁷Código Tributario, Congreso de La República de Guatemala, Decreto No. 6-91, Art. 14.

Tributaria deberá denunciar inmediatamente el hecho a la autoridad judicial penal competente”³⁸.

Los procedimientos aplicables a estos delitos se enmarcan en el Código Procesal Penal (Decreto No.51-92),³⁹ por su magnitud delimitada, que se diferencia del medio administrativo aplicado por la administración tributaria en base al Código Tributario Decreto No.6-91,⁴⁰ dentro de los delitos penales relacionados al régimen tributario figuran:

3.2.1 Defraudación tributaria

El código penal tipifica que incurre en este delito, quien por medio de cualquier engaño, cause que la administración tributaria establezca o calcule pagos de tributos erróneamente, lo cual produzca pérdida en la recaudación de impuestos; y establece una sanción de prisión de uno a seis años inconvertibles,⁴¹ determinado por la magnitud del caso, que puede afianzarse adicionando el agravante de engaño para ejecutar el delito,⁴² y una multa equivalente a la cantidad defraudada.⁴³

Significa que además de reintegrar el impuesto omitido, deberá hacer efectiva una multa similar; de igual manera las mismas sanciones se establecen para casos especiales de defraudación⁴⁴, que resultan del mismo mecanismo informal del negocio.

³⁸*Ibid.* art. 70

³⁹Red Universitaria, USAC, *Programa de derecho procesal penal I*, Guatemala, 2007, “Son lineamientos que autentican la aplicación de la justicia en materia penal, estableciendo los procedimientos legales que deben llevarse durante el proceso penal, que protejan y cumplan garantías constitucionales y de derechos humanos de los sujetos procesales”, http://redusacunoc.tripod.com/PROCESAL_PENAL.html 23/08/2014

⁴⁰Slideshare, “Conjunto de derechos y obligaciones que la legislación tributaria impone al Estado, contribuyentes y terceros” <http://es.slideshare.net/amymcdonalds716/codigo-tributario,23/08/2014>

⁴¹*Código Penal*, Congreso de La República de Guatemala, Decreto 17-73, Art.51, numeral 5.

⁴²*Ibid.* art.27, Numeral 9.

⁴³*Ibid.* art. 358 A).

⁴⁴*Ibid.* art. 358 B).

En este delito encuadran, los siguientes casos:

- Quien comercialice clandestinamente mercancías que no han pagado tributo o no tienen control fiscal. Lo furtivo se califica en poseer o no sitio abierto al público o patente de comercio, no llevar libros contables establecidos por el código de comercio y ley del I.V.A.
- Quien falsifique soportes fiscales para evadir tributos.
- Quien lleve libros contables paralelos a los fiscalizados.
- Quien no declare el total o parte del débito fiscal que le corresponde enterar a la administración tributaria.
- El que simule adquisiciones, falsificando facturas, simulando la existencia de otro contribuyente emisor para evadir impuestos o disponga de facturas en su favor proporcionadas por otro contribuyente, para aumentar su crédito fiscal, con el mismo objetivo.
- De igual manera se sancionara al contribuyente que emita facturas a otro contribuyente, para que aumente su crédito fiscal, con el objetivo de evadir impuestos.

3.2.2 Resistencia a la acción fiscalizadora

El estatuto penal también tipifica como delito la acción de oponerse y/o negarse a colaborar con la fiscalización de libros, documentos y registros escritos o en digital de sus operaciones por parte de la administración tributaria, en actuaciones y diligencias que hayan sido requeridas a través de juez competente, para despejar o ratificar sospechas de fraude tributario, esclarecer disparidades o estimar obligaciones; la sanción a esta acción es la prisión de 1 a 6 años inconvertibles⁴⁵ y multa del 1% sobre los ingresos brutos del contribuyente, del periodo fiscalizado.⁴⁶

En esta última acción antijurídica la sanción recae a los participantes del delito como personas naturales, en la persona jurídica con multa equivalente al fraude; en reincidencia la cancelación irreversible de su patente de comercio como pena accesoria.⁴⁷

En ambos delitos cuando se trate de personas extranjeras, adicionalmente de las penas propias del mismo delito, puede aplicarse sucesivamente la pena accesoria de expulsión del país.⁴⁸

⁴⁵*Ibid.* art. 51 numeral 5

⁴⁶*Ibid.* art. 358 D

⁴⁷*Ibid.* art. 57 Numeral 2

⁴⁸*Ibid.* art. 42

CAPÍTULO IV

INVESTIGACIÓN FORENSE

4.1 LA INVESTIGACIÓN FORENSE

Concretamente, los delitos de defraudación tributaria y resistencia a la acción fiscalizadora importan y conciernen circunstancialmente a la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-⁴⁹ en representación del Estado como agraviado, y al Ministerio Público,⁵⁰ como obligado de la persecución penal, quienes son los facultados legalmente a intervenir en la indagación de estas incidencias, el primero de manera administrativa o adhesivamente de forma judicial⁵¹ y el segundo con carácter penal; considerando esto, la posición investigativa se sitúa del lado institucional.

No obstante, sin importar la perspectiva vinculante, es necesario aplicar una investigación implementando una técnica o medio de prueba que contenga pasos lógicos organizados en la búsqueda de elementos evidentes que sean potenciales testigos para comprobar su perpetración; obedeciendo al principio de legalidad, sin violar las garantías procesales de los que resulten imputados, todo hallazgo deber ser recolectado según los procedimientos establecidos en ley, para su cuenta en el proceso. En materia fiscal por medio de la contabilidad forense puede conformarse la evidencia que puede incriminar a los responsables de estas prácticas de evasión,⁵² con asistencia de la grafoscopia en determinadas circunstancias.

⁴⁹ *Ley Orgánica SAT*, Congreso de la República de Guatemala, decreto No. 1-98, del Art. 3, Numerales 6 y 7.

⁵⁰ *Constitución Política de la República de Guatemala, Op. Cit.* Art. 251

⁵¹ *Código Procesal Penal Guatemala, Op. Cit.* Art.116 Tercer párrafo

⁵² Paráfrasis, *Enciclopedia de Criminalística, Criminología e Investigación*. (1ra. ed., Vol. III). Sigma Editores, Bogotá, Colombia. 2010, pág. 1033

4.1.1 Contabilidad Forense

Es una ciencia que permite reunir y presentar documentación contable o financiera legal para demostrar un fraude o una mentira, proveniente de una investigación que conlleva exploración, análisis, cálculos, cotejos y diagnósticos, realizada por uno o varios expertos en técnicas y teorías contables, auditoría e investigación criminal, para incorporar a un proceso penal en la materia;⁵³

Su origen y tiempo no está definido, pero empezó a causar relevancia e interés a raíz de sucesos como los casos Al Capone⁵⁴ y Watergate;⁵⁵ hoy en día, firmas de auditoría tienen a disposición esta práctica como servicio de manera privada y entidades estatales poseen personal capacitado para intervenir en el procedimiento.

4.1.2 La Grafoscopia

Los documentos además de su composición material, contienen la información comunicada en su superficie reservada a la grafotecnia (documentología);⁵⁶ consiste en la destreza de hacer comparaciones de escritura para identificar a sus autores, a través de características individuales que permiten diferenciarlas y valorarlas de otras y definir si vienen de un mismo puño y letra.

⁵³Contabilidad forense, Bravo, Ivett, Perú, 2007, <http://contabilidadforense.blogspot.com/> 01/09/2014

⁵⁴THE FBI, "La persecución penal por evasión de impuestos logrado por el agente de la "Agencia de Prohibición" Eliot Ness y el agente del Servicio de Impuestos Internos IRS Frank J. Wilson de E.E.U.U. en contra del famoso gánster estadounidense de los años 20 y 30 Alphonse Gabriel Capone, utilizando como evidencia recibos, libro de pagos, entre otras, con las cuales pudo comprobar que el volumen de ventas de sus negocios fachada para encubrir su red clandestina de juegos ilegales y tráfico de alcohol, superaba el volumen de ventas declarado, con lo que se logró su proceso y encarcelación. <http://www.fbi.gov/about-us/history/famous-cases/al-capone&prev=search01/09/2014>.

⁵⁵Historiasiglo20.org, "Investigaciones llevadas a cabo por el FBI y por el Comité de Watergate del Senado de E.E.U.U., en el escándalo político que ocurrió en 1972 durante el mandato de Richard Nixon, que llevaron a una acusación en contra del presidente y asistentes por actos de corrupción como: fraude en la campaña de reelección, formación de un fondo secreto en bancos de México y auditorías de impuestos falsas, entre otras actividades ilegales ejecutadas, logrando la dimisión del mandatario". <http://www.historiasiglo20.org/GLOS/watergate.htm> 01/09/2014

⁵⁶Laboratorio grafo técnico Ortopoleo, Grafotecnia.com, *Pericia Caligráfica, Documentoscopia, Grafotécnica, Grafoscopia o qué?*, Venezuela, 2014, "En varios países cambia el término para denominar a esta disciplina como (Grafotecnia, documentos copia, grafística, grafología, etc. , y este que es el aceptado oficialmente por organismos internacionales como la Interpol." <http://www.grafotecnia.com/grafotecnia/hemeroteca/56-aiquestpericia-caligrafica-documentoscopia-grafotecnia-grafoscopia-o-que> 09/09/2014

Los resultados son obtenidos en razón de que la grafía de cada persona posee rasgos persistentes, de los cuales no se puede prescindir absolutamente al simular la escritura y que el falsificador no logra duplicar totalmente al momento de imitar un grafismo.⁵⁷

Con el uso de lentes de distinto aumento, fuentes de luz y filtros se logran llevar a cabo observaciones físico comparativas que caracterizan este tipo de trabajo,⁵⁸ el cual se puede aplicar a esta investigación forense para individualizar a los autores de las alteraciones en facturas contables u otros documentos fiscales.

4.2 CICLO DE INTELIGENCIA

Es un mecanismo por fases, mediante el cual se obtiene información y evidencia sobre algún tópico (delito),⁵⁹ su secuencia hace una retroalimentación para disponer de datos en futuros eventos y los resultados son puestos a disposición de los usuarios, su tabulación se hace a través de formatos diseñados para el cometido.

En este caso, su aplicación es acoplada a la investigación forense en materia tributaria, sobre un sector de la cadena de acumulación del I.V.A.

Implica cuatro fases en ciclo:⁶⁰

⁵⁷El investigador 2.0, Lujan, Juana, *Grafoscopia*, 2008, <http://policiasenlared.blogspot.com/2008/07/grafoscopia-y-ocumentoscopia.html>. 11/09/2014

⁵⁸Scribd, Roymon, Ralph, *Documentoscopia*, 2011, <https://es.scribd.com/doc/49008864/documentoscopia> 11/09/2014

⁵⁹Centro Virtual de Cervantes, Tópico, España, 2014, "hace referencia a la coherencia global del texto". En el Ciclo de inteligencia se define como: Asunto Principal a investigar. http://cvc.cervantes.es/ensenanza/biblioteca_ele/diccio_ele/diccionario/topico.htm 19/09/2014

⁶⁰Universidad Rafael Landivar, *Curso de investigación forense en los sistemas de inteligencia*, Guatemala, Carrera Licenciatura en Investigación Criminal y Forense, 2012, Catedrático: Cap. Inf. Ret. Martínez Barrios, René;



4.2.1 Plan de Búsqueda

Comprende la primera fase del ciclo, es el diseño de la secuencia con que se desarrollara la búsqueda de evidencia e información, estructurada según el contexto, considerando toda contingencia que pueda influir en el logro de los objetivos, permite contar con referencias⁶¹ para el control y fundamentación de la investigación; el modelo básico del formato, es apto para este tipo de investigaciones, por lo concreto, perceptible y orientable. (Ver anexo No.5)

4.2.2 Operación de Búsqueda

Es la segunda fase del ciclo, la entrada en acción del plan de búsqueda que da inicio a la recopilación de información y evidencia de todo tipo que esté vinculada al caso⁶², cumpliendo con los estatutos legales para su obtención⁶³, realizando el registro

⁶¹ Código Procesal Penal, Congreso de La República de Guatemala, decreto 51-92. Art.150, Primer párrafo

⁶², Código Procesal Penal, Op. Cit. Art.182 y 185

permanente y cronológico de las operaciones lo que le identifica también como Diario de Inteligencia (Ver anexo No.6), a criterio se puede auxiliar de un mapa geográfico para resaltar eventos conexos o que requieran mayor atención.

4.2.3 Análisis e Interpretación

Es la tercera fase del ciclo, la disposición sistemática de la evidencia e información obtenida durante la operación de búsqueda por tópico, también se le denomina Libro de Inteligencia; el análisis de la información se desarrolla respecto a su pertinencia, confiabilidad y precisión, para determinar su valor de acuerdo con las circunstancias; después de confirmada o corroborada, se interpreta su significado y relación absoluta o relativa a otras evidencias e información disponible, de modo que su integración, sea resultado de comparaciones, cálculos, nexos y deducciones. (Ver anexo No.7)

4.2.4 Diseminación y Uso

Es la última fase de todo el ciclo de inteligencia, donde se detalla y distribuye oportunamente la evidencia e información útil, a quienes la requieren. Se proporcionan informes, objetos, exposiciones gráficas, etc., que sean de utilidad para estructurar argumentos sólidos, que sirvan a la Administración Tributaria y Ministerio Público para evidenciarla defraudación tributaria en los litigios; la evidencia resultante puede ser: Documentación diversa, embalajes, testimonios, esquemas de ubicación, pliegos fotográficos, filmaciones, cálculos, etc. (Ver anexo No.8)

⁶³Ibis.Art.183 y 186,

4.3 DESPLIEGE DE LA INVESTIGACIÓN SOBRE EL DELITO DE DEFRAUDACION TRIBUTARIA

El investigador estructura y ejecuta su pesquisa, adaptando el ciclo de inteligencia, en coordinación con el fiscal a cargo para la observancia de la legalidad en la obtención de la prueba, sin dejar de aplicar su perspicacia y maniobras propias de su profesión, para anticiparse a la corroboración, confirmación y aseguramiento de las acciones, garantizando su efectividad, a fin de que funcione el factor sorpresa;⁶⁴

Se puede hacer uso de los recursos judiciales que la ley procesal permite como: Inspección y registro,⁶⁵ secuestro⁶⁶ y clausura de locales;⁶⁷ que son de gran utilidad para obtener el mayor número de evidencia e información, que se sumen a la obtenida por otros medios de prueba, como pueden ser testimonios y evidencia proporcionada por consumidores,⁶⁸ etc.

El delito de defraudación tributaria puede presentar distintas fachadas, por esa razón, su investigación debe extenderse a verificar todas sus posibilidades, para descartar o demostrar su existencia, en la defraudación tributaria del IVA, la pesquisa debe ser aplicada a confirmar o descartar:

- ✓ La omisión del soporte fiscal
 - Por falta de inscripción y registro
 - Por ventaja en la negociación

⁶⁴ Deconceptos.com, *Factor sorpresa*, 2014, Indicativo compuesto que da a comprender: “ Una aparición o presencia inesperada en algún lugar determinado condicionante de un resultado.” http://deconceptos.com/general/factor_04/11/2014

⁶⁵ *Código Procesal Penal, Op. Cit.* Art. 187, 189, y 190

⁶⁶ *Ibid.* Art. 200 y 203.

⁶⁷ *Ibid.* Art . 206.

⁶⁸ *Ibid.* Art.207, 210 y 317 primero y cuarto párrafo.

- Por operar deliberadamente como pequeño contribuyente.
- ✓ La alteración de soportes fiscales
- ✓ O el uso de soportes fiscales falsos.

4.3.1 ESTRUCTURA DEL CICLO DE INTELIGENCIA

El diseño referencial del ciclo de inteligencia en la defraudación tributaria en la etapa recaudadora final que se da entre el contribuyente y el consumidor final del Impuesto al Valor Agregado, se esquematiza de la siguiente forma:

4.3.1.1 PLAN DE BUSQUEDA

El plan de búsqueda se plasmará en el orden lógico de elementos que se utilizan en la evasión, desde los elementos sensatos, hasta los irregulares, la esquematización toma distintos perfiles en razón de los actos de la practica dolosa.



PLAN DE BÚSQUEDA										1 de __			
EEI													
DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA POR MEDIO DE LA OMISIÓN O ALTERACIÓN DEL SOPORTE FISCAL DEL IVA EN LA COMPRA-VENTA DE BIENES Y SERVICIOS AL CONSUMIDOR FINAL													
ONI	INDICIOS	BASES PARA ORDENES Y SOLICITUDES	AGENCIAS								LUGAR Y FECHA	OBSERVACIONES	
			A	B	C	D	E	F	G	H			
UBICACIÓN DEL NEGOCIO OBJETIVO	Denuncia de la SAT o de algún Consumidor relacionada a la evasión del impuesto en alguno de sus tópicos.	PRESCISAR: Sitio del negocio y obtener la dirección completa, con referencias cercanas para su localización.	X							X	FECHA EN FORMATO No. de día, hora de 24 horas, No. de mes y No. de año. (DIA HORA MES AÑO)	Se obtiene haciendo un recorrido en el área, para anotar calles, avenidas y nomenclatura, se corrobora con alguna información en la municipalidad, viendo, leyendo y escuchando anuncios publicitarios.	
		ANÁLISIS DE LA ZONA DE OPERACIONES: Con seguimiento y vigilancia del movimiento comercial del negocio, horarios, fechas de cierre, frecuencia de consumidores, distribuidores, ingreso de mercadería.	X										Se obtiene haciendo una observación externa de la entrada y salida de consumidores.
		INDIVIDUALIZAR: Personas que puedan ser propietarios o tengan mando en el negocio, cantidad de personal en atención al público.	X										Se obtiene llegando como consumidor para cotizar o probar productos, dilatando lo mas posible.
		COMPROBAR: La comisión del delito en cuestión.	X										Se obtiene comprando algún producto, luego pedir la factura o soporte fiscal; también observando alguna compra de otro consumidor.
AGENCIAS:													
A= área o negocio objetivo B= Documentos			C= Consumidor Final D= Informante			E= Registro Mercantil F= SAT			G= Medios de Comunicación H= Otros.				

PLAN DE BÚSQUEDA

EI

DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA POR MEDIO DE LA OMISIÓN O ALTERACIÓN DEL SOPORTE FISCAL DEL IVA EN LA COMPRA-VENTA DE BIENES Y SERVICIOS AL CONSUMIDOR FINAL

ONI	INDICIOS	BASES PARA ORDENES Y SOLICITUDES	AGENCIAS								LUGAR Y FECHA	OBSERVACIONES	
			A	B	C	D	E	F	G	H			
REGISTRO E INSCRIPCIÓN	Omisión del soporte fiscal o factura en la transacción.	OBTENER: En el Registro General Mercantil información sobre la autorización de funcionamiento del negocio.					X				FECHA EN FORMATO No. de día, hora de 24 horas, No. de mes y No. de año. (DIA HORA MES AÑO)	A través de oficio girado por el fiscal a cargo de la investigación.	
	Emisión de comprobantes ficticios.	OBTENER: En la Superintendencia de Administración Tributaria, información sobre el registro tributario del negocio e información sobre declaraciones						X				A través de oficio girado por el fiscal a cargo de la investigación.	
		OBTENER: En Registro Nacional de Personas, certificación de nacimiento del o los propietarios y/o gerentes del negocio								X			A través de oficio girado por el fiscal a cargo de la investigación.
		OBTENER: Comprobantes ficticios del negocio, con intervalos en tiempo y fecha.		X		X	X					X	

AGENCIAS:

A= área o negocio objetivo
B= Documentos

C= Consumidor Final
D= Informante

E= Registro Mercantil
F= SAT

G= Medios de Comunicación
H= Otros.

PLAN DE BÚSQUEDA

EEI

DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA POR MEDIO DE LA OMISIÓN O ALTERACIÓN DEL SOPORTE FISCAL DEL IVA EN LA COMPRA-VENTA DE BIENES Y SERVICIOS AL CONSUMIDOR FINAL

ONI	INDICIOS	BASES PARA ORDENES Y SOLICITUDES	AGENCIAS								LUGAR Y FECHA	OBSERVACIONES
			A	B	C	D	E	F	G	H		
VENTAJA EN LA NEGOCIACIÓN	inconstancia en la emisión de soportes fiscales o facturas en la transacción.	DETECTAR: Consumidores frecuentes del negocio que hayan pedido factura y su entrega halla sido condicionada al incremento del valor de la facturación.			X						FECHA EN FORMATO No. de día, hora de 24 horas, No. de mes y No. de año. (DIA HORA MES AÑO)	Mediante el seguimiento del consumidor y vigilancia del negocio.
		RECLUTAR: Testigos consumidores para que brinden su declaración, obtener fotocopia de sus documentos personales de identificación.			X							Con explicaciones legales y de conciencia tributaria, mas las garantías de declaración de testigos, fotocopia obtenida del original.
		OBTENER: Soportes fiscales originales o copias de consumidores, donde su entrega ha sido condicionada al incremento del valor de facturación.			X							De los consumidores testigos o apersonándose e a consumir y solicitar.
		OBTENER: Información sobre la ultima resolución para emisión de facturas.						X				A través de oficio girado por el fiscal a cargo de la investigación.

AGENCIAS:

A= área o negocio objetivo
B= Documentos

C= Consumidor Final
D= Informante

E= Registro Mercantil
F= SAT

G= Medios de Comunicación
H= Otros,

PLAN DE BÚSQUEDA											4 de __		
EEI													
DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA POR MEDIO DE LA OMISIÓN O ALTERACIÓN DEL SOPORTE FISCAL DEL IVA EN LA COMPRA-VENTA DE BIENES Y SERVICIOS AL CONSUMIDOR FINAL													
ONI	INDICIOS	BASES PARA ORDENES Y SOLICITUDES	AGENCIAS								LUGAR Y FECHA	OBSERVACIONES	
			A	B	C	D	E	F	G	H			
NEGOCIAR DELIBERADAMENTE EN EL RÉGIMEN DE PEQUEÑO CONTRIBUYENTE	La dimensión física y publicitaria del negocio, la existencia de mercadería a vista superficial, la cantidad de empleados al servicio del público y la afluencia de consumidores.	OBTENER: Información sobre la última actualización del negocio en el Registro Tributario Unificado.							X		FECHA EN FORMATO No. de día, hora de 24 horas, No. de mes y No. de año. (DIA HORA MES AÑO)	A través de oficio girado por el fiscal a cargo de la investigación.	
		OBTENER: Información sobre la última resolución para emisión de facturas.							X			A través de oficio girado por el fiscal a cargo de la investigación.	
		REPORTAR: Los resultados de las ordenes y solicitudes 1, 2, y 3 contenidas en el plan de búsqueda para ubicación del negocio objetivo.		X									Al fiscal a cargo de la investigación para diligenciar orden de allanamiento y secuestro, adicionando la información RTU.
		EJECUTAR: Orden de allanamiento para una practica de inventario físico, con secuestro de documentos, controles y libros existentes.	X	X								X	Emitida por juez competente.
AGENCIAS:													
A= área o negocio objetivo B= Documentos			C= Consumidor Final D= Informante			E= Registro Mercantil F= SAT			G= Medios de Comunicación H= Otros.				

PLAN DE BÚSQUEDA										5 de ____			
EEI													
DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA POR MEDIO DE LA OMISIÓN O ALTERACIÓN DEL SOPORTE FISCAL DEL IVA EN LA COMPRA-VENTA DE BIENES Y SERVICIOS AL CONSUMIDOR FINAL													
ONI	INDICIOS	BASES PARA ORDENES Y SOLICITUDES	AGENCIAS								LUGAR Y FECHA	OBSERVACIONES	
			A	B	C	D	E	F	G	H			
SOPORTE FISCAL ALTERADO.	La medición y comparación de ultimas declaraciones del impuesto, pueden reflejar un balance continuo sin progresión, una constante en pago de impuesto deriva en carencia del negocio; sin embargo, su afluencia de consumidores y dimensión física es contradictorio a sus declaraciones.	DETECTAR: Consumidores frecuentes del negocio que posean facturas de sus transacciones	X		X						FECHA EN FORMATO No. de día, hora de 24 horas, No. de mes y No. de año. (DIA HORA MES AÑO)	Mediante el seguimiento del consumidor y vigilancia del negocio.	
		OBTENER: Soportes fiscales originales, que les hallan sido emitidos a consumidores.						X				preferiblemente facturas que no les sean de utilidad a los consumidores.	
		OBTENER: Información sobre la ultima resolución para emisión de facturas.								X			A través de oficio girado por el fiscal a cargo de la investigación.
		REPORTAR: Los resultados de las ordenes y solicitudes 1, 2, y 3 contenidas en el plan de búsqueda para ubicación del negocio objetivo.											Al fiscal a cargo de la investigación para diligenciar orden de allanamiento y secuestro, adicionando la información RTU.
		EJECUTAR: Orden de allanamiento para una practica de inventario fisico, con secuestro de documentos, controles y libros existentes.		X							Emitida por juez competente.		
AGENCIAS:													
A = área o negocio objetivo C = Consumidor Final E = Registro Mercantil G = Medios de Comunicación B = Documentos D = Informante F = SAT H = Otros.													

PLAN DE BÚSQUEDA										6 de __				
DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA POR MEDIO DE LA OMISIÓN O ALTERACIÓN DEL SOPORTE FISCAL DEL IVA EN LA COMPRA-VENTA DE BIENES Y SERVICIOS AL CONSUMIDOR FINAL														
ONI	INDICIOS	BASES PARA ORDENES Y SOLICITUDES	AGENCIAS								LUGAR Y FECHA	OBSERVACIONES		
			A	B	C	D	E	F	G	H				
SOPORTE FISCAL ALTERADO.	La medición y comparación de últimas declaraciones del impuesto, pueden reflejar un balance continuo sin progresión, una constante en pago de impuesto deriva en carencia del negocio; sin embargo, su afluencia de consumidores y dimensión física es contradictorio a sus declaraciones.	RECLUTAR: Testigos consumidores según resultado del allanamiento, para que brinden su declaración, con su fotocopia del documento personal de identificación.				X	X					FECHA EN FORMATO No. de día, hora de 24 horas, No. de mes y No. de año. (DIA HORA MES AÑO)	Con explicaciones legales y de conciencia tributaria, mas las garantías de declaración de testigos, fotocopia obtenida del original.	
		SOLICITAR: A los bancos y/o otras instituciones financieras, movimiento de cuentas del negocio, gerentes, dueños o contador.								X			A través de oficio girado por el fiscal a cargo de la investigación.	
		SOLICITAR: Información RTU y resoluciones de autorización de facturas de proveedores del negocio, que resulten del allanamiento.						X						A través de oficio girado por el fiscal a cargo de la investigación.
		SOLICITAR: Información a instituciones bancarias estados de cuenta de gerentes, propietarios, contador y negocio, en base a resultado del allanamiento.									X			A través de oficio girado por el fiscal a cargo de la investigación.
AGENCIAS:														
A= área o negocio objetivo B= Documentos			C= Consumidor Final D= Informante			E= Registro Mercantil F= SAT			G= Medios de Comunicación H= Otros.					

1 de _

UBICACIÓN DEL NEGOCIO OBJETIVO: Independientemente del t3pico de defraudaci3n tributaria que se tenga que investigar, la ubicaci3n del negocio es esencial para centrar las actuaciones. Informaci3n tal como la direcci3n completa, referencias cercanas, movimiento comercial, horarios, datos de propietarios, gerente o representantes legales, y la confirmaci3n de la existencia del propio delito, es indispensable como informaci3n general.

Tambi3n establece la ruta a seguir, hasta este punto la investigaci3n no es oficial, por su grado de sigilo que conlleva la inmersi3n en el problema a tratar, sin embargo, ser3 siempre el primer paso, para no ejecutar acciones investigativas sobre supuestos, indagarse de antemano lleva a centrar recursos en casos reales, este sondeo medular puede ser determinante para programar:

- Una inspecci3n y registr3 fijado el inmueble con conocimiento de la cronolog3a del movimiento comercial.
- Realizar un secuestro de documentos cerciorado su lugar de guarda y custodia.
- Y proceder a un comiso de mercader3a confirmado su lugar de almacenamiento.

2 de _

REGISTRO E INSCRIPCIÓN: La información del negocio objetivo en su relación con las instituciones reguladoras, referente a registros y autorizaciones, da comienzo a la pesquisa oficial, y puede revelar tras qué y quienes es la persecución penal o ratificar la inexistencia de avales legales para funcionar.

Se concluye con la individualización de personas que puede servir para ubicarlas, encaminar una conciliación o asegurar una orden de captura, se comienza a recabar medios de prueba: Comprobantes ficticios, certificación de ausencia de registros o autorizaciones.

3 de _

VENTAJA EN LA NEGOCIACIÓN: Presenta lo más difícil de la búsqueda conseguir testigos como medio de prueba, llegar a los consumidores finales y lograr su colaboración puede depender de circunstancias coercitivas legales o motivadoras a través de la confianza y entendimiento de la manipulación de la que fue objeto, pero se torna difícil por el temor de las personas a represalias de parte de los afectados.

Sin embargo, es un reto, en casos puede obtenerse sin dificultad la evidencia dado a que el consumidor final es quien posee el documento original de la transacción, puede proveerlo, de igual manera se debe proceder a su obtención, se continúa con recabar medios de prueba: Copias de las resoluciones de emisión de facturas y las facturas originales en poder del consumidor.

4 de _**NEGOCIAR DELIBERADAMENTE EN EL REGIMEN DE PEQUEÑO**

CONTRIBUYENTE: Basados en la información y medios de prueba obtenidos en la ubicación del negocio y la comprobación de sus registros o autorizaciones, se ejecuta la inspección, registro y secuestro en el negocio y oficinas contables contratadas para el efecto, donde se analizan libros de inventarios, facturas de compra, existencias físicas, la relación de alzas, bajas y existencias en inventarios, facturas emitidas por ventas, para relacionarlos con la categoría del contribuyente con la información de su Registro Tributario Unificado, para determinar su volumen de ventas.

5 de _

SOPORTE FISCAL ALTERADO: Como proviene de transacciones reales es necesario llegar a los consumidores nuevamente para que proporcionen la evidencia material que es el documento original y obtener su incorporación como testigo, de igual forma la inspección, registro y secuestro completa los medios de prueba.

6 de _

La investigación puede extenderse derivado de los resultados del allanamiento a los proveedores, gerentes, propietarios, contador y negocio, en información personal financiera y de relación con el ente recaudador para descartar falsificaciones o complicidad; en proveedores para garantizar su existencia como abastecedor del contribuyente, y eliminar la sospecha de utilización de facturas falsas para aumento en el crédito fiscal.

La información financiera personal de los involucrados en el negocio es para descartar de complicidad, al facilitar sus cuentas bancarias para el movimiento de capitales provenientes de inventarios paralelos de mercadería que evaden el impuesto y/o provienen de contrabando, lo que ligaría un nuevo tópico de defraudación.

Es fácil interpretar que la información o medios de prueba recabados para un tópico, como la ubicación, registros e inscripción, inspecciones y registros, secuestro, son de utilidad para incriminar o descartar otros tópicos relacionados al mismo negocio indagado, porque no requerirán ejecutarse esas acciones nuevamente.

Seguidamente todos los incidentes que se deriven del plan de búsqueda son registrados conforme se ejecuten o se presenten en el diario de inteligencia, para ejemplificar el periodo de búsqueda de información se encuadro en 22 días; sin embargo, la cantidad de tiempo que lleva, varía según la circunstancias y acciones que se adopten, situaciones que pueden incidir en el tiempo para recabar información.

Estas pueden ser:

- Llevar otros casos de forma simultánea.
- La demora de algunas fuentes (agencias) al proporcionar información.
- La negativa de algunas fuentes a proveer o detallar información.
- Lo consecuente de la búsqueda.
- El orden lógico de la búsqueda.

- La burocracia de organismos al resolver.
- Los obstáculos e intereses particulares u oficiales.
- Recursos para accionar.
- Lo objetivo de lo indagado.
- Y otros fortuitos que de alguna manera puede variar o entorpecer la búsqueda o resultados.

4.3.1.2 DIARIO DE INTELIGENCIA

La información es ingresada conforme su obtención, derivada del desarrollo del plan de búsqueda, la secuencia no es simétrica al plan de búsqueda, su ordenamiento y clasificación se realiza durante la interpretación y análisis en el libro de inteligencia.



DIARIO DE INTELIGENCIA							
ORGANIZACIÓN O INSTALACIÓN			UBICACIÓN:		No. PAG. 1		
			PERIODO	D1	a	D22	
NOMBRE DEL NEGOCIO			DIRECCIÓN DEL NEGOCIO	DESDE: D1	HORA: 00:00	FECHA: DD/MM/AAAA	
				HASTA: D5	HORA: 00:00	FECHA: DD/MM/AAAA	
No.	HORA		INCIDENTES, ORDENES Y SOLICITUDES				ACCIÓN TOMADA
	ENTRADA	SALIDA					
01	D1 00:00		<u>ÁREA DEL NEGOCIO:</u> Se hizo una inspección visual obteniéndose HORARIO DE SERVICIO, FRECUENCIA DE CONSUMIDORES.				TN ME PM
02	D2 00:00		<u>ÁREA DEL NEGOCIO:</u> Se obtuvo la DIRECCIÓN COMPLETA con referencias de su ubicación y se corroboró en la nomenclatura municipal.				TN ME
03	D3 00:00		<u>NEGOCIO:</u> Se identificó al DUEÑO o ENCARGADO del negocio preguntando sigilosamente a vendedores, consumidores, vecinos u terceras personas y se determinó aproximado el NÚMERO DE VENDEDORES.				TN
04	D3 00:00		<u>NEGOCIO:</u> Realizando una compra se determinó que no extienden factura, extienden COMPROBANTES SIMULADOS o proponen incrementar el valor por compensación del impuesto, se comprobó observando las compras de otros consumidores.				TN ME
05	D4 00:00		<u>REGISTRO MERCANTIL:</u> Se entregó oficio girado por el fiscal a cargo de la investigación solicitando información sobre el registro del negocio.				TN
06	D4 00:00		<u>SAT:</u> Se entregó oficio girado por el fiscal a cargo de la investigación, solicitando información sobre el Registro Tributario Unificado del negocio.				TN
07	D5 00:00		<u>NEGOCIO:</u> Se inició el control y observación de la frecuencia, horarios y volumen de abastecimiento de mercadería al negocio.				TN
PM	SE PLOTEO MAPA						
ME	SE INFORMO AL FISCAL						
COM	SE INFORMO A SUPERIORES						
TN	SE TOMO NOTA						

DIARIO DE INTELIGENCIA						
ORGANIZACIÓN O INSTALACIÓN			UBICACIÓN:		No. PAG. 2	
			PERIODO	D1	a	D22
NOMBRE DEL NEGOCIO			DIRECCIÓN DEL NEGOCIO	DESDE: D6	HORA: 00:00	FECHA: DD/MM/AAAA
				HASTA: D9	HORA: 00:00	FECHA: DD/MM/AAAA
No.	HORA		INCIDENTES, ÓRDENES Y SOLICITUDES			ACCIÓN TOMADA
	ENTRADA	SALIDA				
08	D6 00:00		<u>REGISTRO MERCANTIL</u> : Se obtuvo copia de la PATENTE DE COMERCIO del negocio o CERTIFICACIÓN con datos del mismo o de carencia de registro.			TN ME
09	D6 00:00		<u>SAT</u> : Se obtuvo información sobre el Registro Tributario Unificado y contador registrado del negocio.			TN ME
10	D7 00:00		<u>RENAP (otros)</u> : Se entrego oficio girado por el fiscal a cargo de la investigación, solicitando información identificativa de encargados, contador registrado y/o dueños del negocio.			TN
11	D7 00:00		<u>SAT</u> : Se entrego oficio girado por el fiscal a cargo de la investigación solicitando información sobre las resoluciones de autorización de impresión de facturas del negocio.			TN ME
12	D8 00:00		<u>RENAP (otros)</u> : Se obtuvo información sobre la identidad de encargados, contador registrado y/o dueño del negocio.			TN ME
13	D8 00:00		<u>ÁREA DEL NEGOCIO</u> : Se procedió a detectar consumidores que hayan obtenido facturas condicionas por precio en el negocio.			TN PM
14	D9 00:00		<u>SAT</u> : Se obtuvo información sobre las resoluciones de autorización de impresión de facturas del negocio.			TN
PM	SE PLOTEO MAPA					
ME	SE INFORMO AL FISCAL					
COM	SE INFORMO A SUPERIORES					
TN	SE TOMO NOTA					

DIARIO DE INTELIGENCIA						
ORGANIZACIÓN O INSTALACIÓN		UBICACIÓN:			No. PAG.	3
			PERIODO	D1	a	D22
			DESDE:	HORA:	FECHA:	
NOMBRE DEL NEGOCIO		DIRECCIÓN DEL NEGOCIO	D10	00:00	DD/MM/AAAA	
			HASTA:	HORA:	FECHA:	
			D16	00:00	DD/MM/AAAA	
No.	HORA		INCIDENTES, ÓRDENES Y SOLICITUDES			ACCIÓN TOMADA
	ENTRADA	SALIDA				
15	D10 00:00		<u>SAT:</u> Se entrego oficio girado por el fiscal a cargo de la investigación para solicitar información sobre la ultima actualización del negocio en el Registro Tributario Unificado.			TN
16	D12 00:00		<u>CONSUMIDORES:</u> Se tienen fotocopias de documentos personales de identificación de personas que colaboraran como testigos y proporcionan fotocopias u originales de las facturas debitadas.			TN ME
17	D14 00:00		<u>DOCUMENTOS:</u> Con la evidencia (soportes falsos, facturas conde-clonadas) e información (datos sobre resoluciones de impresión de facturas, datos del Registro Mercantil, datos del Registro Tributario Unificado, datos del Renal, Dirección y referencias de ubicación del negocio, etc.) se planifica el desarrollo de la orden de allanamiento y secuestro de documentos, la cual debió ser solicitada por el fiscal a cargo de la investigación, se elabora croquis del lugar, se previenen contingencias, se distribuye estratégicamente personal para ejecutar cada acción, se distribuye personal para cada tarea con sus materiales para fijación, cálculos y secuestro.			TN PM ME COM
18	D16 00:00		<u>NEGOCIO:</u> Se ejecuta el allanamiento, secuestrando documentos contables y otros medios de prueba (libros, facturas de compra, talonarios de facturas de venta, grabadoras de videocámaras, etc.).			TN
19	D16 00:00		<u>NEGOCIO:</u> Se realiza un inventario físico de la mercadería en existencia			
✓ 20	D16 00:00		<u>NEGOCIO:</u> Se comprueba el tipo de mercadería y procedencia para determinar su movimiento e ingreso legal al país, al contrabando se le efectúa comiso.			TN
✓ 21	D16 00:00		<u>NEGOCIO:</u> Se realiza un inventario físico de la mercadería en comiso.			
✓ 22	D16 00:00		<u>NEGOCIO:</u> Se finaliza el allanamiento, y se conduce lo secuestrado y el comiso a la sede para su posterior análisis.			TN COM
PM	SE PLOTEO MAPA					
ME	SE INFORMO AL FISCAL					
COM	SE INFORMO A SUPERIORES					
TN	SE TOMO NOTA					

DIARIO DE INTELIGENCIA							
ORGANIZACIÓN O INSTALACIÓN			UBICACIÓN:		No. PAG. 4		
			PERIODO	D1	a	D22	
NOMBRE DEL NEGOCIO			DIRECCIÓN DEL NEGOCIO	DESDE:	HORA:	FECHA:	
				D17	00:00	DD/MM/AAAA	
				HASTA:	HORA:	FECHA:	
				D18	00:00	DD/MM/AAAA	
No.	HORA		INCIDENTES, ÓRDENES Y SOLICITUDES				ACCIÓN TOMADA
	ENTRADA	SALIDA					
23	D17		<u>DOCUMENTOS:</u> En la sede se cotejan facturas originales obtenidas de consumidores con las copias de los talonarios del negocio.				TN
	00:00						
24	D17		<u>DOCUMENTOS:</u> En la sede se determina la existencia contable de mercadería con las facturas de compra y venta, y se coteja con el inventario físico realizado en el allanamiento, así como alzas y baja de bienes.				TN
	00:00						
25	D17		<u>OTROS:</u> En la sede se analizan los videos para buscar actos de omisión de facturas contables en ventas y se reproducen.				TN
	00:00						
26	D18		<u>DOCUMENTOS:</u> En la sede se determina el margen de utilidad del negocio, con las facturas de compra y venta y otros indicadores contables de los documentos secuestrados.				TN
	00:00						
27	D18		<u>DOCUMENTOS:</u> En la sede se confrontan las ultimas declaraciones de IVA ante la SAT, con el margen de utilidad que reflejan los cálculos del movimiento de mercadería a los montos en facturas de venta, adquisiciones y existencias.				TN
	00:00						
28	D18		<u>DOCUMENTOS:</u> Se valúa si las declaraciones fiscales coinciden en aproximación con el movimiento financiero de cuentas bancarias y activos adquiridos.				TN.
	00:00						
PM	SE PLOTEO MAPA						
ME	SE INFORMO AL FISCAL						
COM	SE INFORMO A SUPERIORES						
TN	SE TOMO NOTA						

DIARIO DE INTELIGENCIA						
ORGANIZACIÓN O INSTALACIÓN			UBICACIÓN:		No. PAG.	5
			PERIODO	D1	a	D22
			DESDE:	HORA:	FECHA:	
NOMBRE DEL NEGOCIO			DIRECCIÓN DEL NEGOCIO	D19	00:00	DD/MM/AAAA
			HASTA:	HORA:	FECHA:	
			D 22	00:00	DD/MM/AAAA	
No.	HORA		INCIDENTES, ÓRDENES Y SOLICITUDES			ACCIÓN TOMADA
	ENTRADA	SALIDA				
29	D19		<u>DOCUMENTOS:</u> En la sede se calcula y determina el movimiento anual de ingresos del negocio y se verifica con su registro tributario unificado el régimen de contribuyente al que debe pertenecer.			TN
	00:00					
30	D19		<u>VARIOS:</u> Se entregaron oficios girados por el fiscal a cargo de la investigación solicitando a bancos del sistema estados de cuenta de propietarios, gerentes o encargados, contador y del propio negocio.			TN
	00:00					
31	D20		<u>SAT:</u> Se verifica que las facturas de compra tengan resolución de autorización a los proveedores del negocio, para corroborar su autenticidad.			TN
	00:00					
32	D21		<u>DOCUMENTOS:</u> Se cotejan facturas de distintas fechas de venta y consumidor, con mismo producto para determinar que no varíe el precio en cada adquiriente, por negociación del impuesto.			TN
	00:00					
33	D22		<u>OTROS:</u> Se obtienen y analizan estados de cuentas bancarios de propietarios, gerentes o encargados, contador y del negocio para descartar que no tengan movimientos provenientes de inventarios de mercadería paralelos a los registrados.			TN
	00:00					
34	D22		<u>DOCUMENTOS:</u> Se analiza la planilla del negocio, para determinar la cantidad de personas laborando y el costo, para ratificar el régimen de contribuyente al que debe pertenecer el negocio.			TN
	00:00					
PM	SE PLOTEO MAPA					
ME	SE INFORMO AL FISCAL					
COM	SE INFORMO A SUPERIORES					
TN	SE TOMO NOTA					

4.3.1.3 LIBRO DE INTELIGENCIA O CARTA DE SITUACIÓN

Una vez finalizadas y registradas cronológicamente todas las acciones en el diario de inteligencia, que incluyeron seguimientos, inspecciones, registros, cálculos, análisis, evaluaciones, cotejos, comisos, secuestros, solicitudes, trámites, apuntes, etc. Se transfiere la información al libro de inteligencia, se interpreta, analiza, ordena y clasifica por tópico, para registrar resultados concretos obtenidos en todas las diligencias; pueden surgir dentro del desarrollo de la investigación incidentes o elementos y que corresponden a otros delitos con relación a este, dando lugar a nuevas pesquisas.



De la defraudación tributaria puede derivar el delito de contrabando de artículos que es origen de evasión en su introducción al territorio y comercialización interna, repercutiendo en la aplicación de la Ley contra la defraudación y contrabando aduaneros (Decreto 58-90 del Congreso de La República de Guatemala con su reforma 2006). De igual manera su circulación, no controlada confluye en otros delitos regulados en otras leyes, como daños a la salud, al patrimonio natural y cultural, a la flora y fauna silvestre, etc., en razón de prevenciones, restricciones y comercialización de ciertos productos por su naturaleza, calidad o conveniencia económica interna.

		LIBRO DE INTELIGENCIA		PAG. 1
HOJA DE TRABAJO				
TOPICO: DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA POR MEDIO DE LA OMISIÓN O ALTERACIÓN DEL SOPORTE FISCAL DEL IVA EN LA COMPRA-VENTA DE BIENES Y SERVICIOS AL CONSUMIDOR FINAL				
DESDE:		DD/MM/AAAA	HASTA:	DD/MM/AAAA
UNIDAD:		ENTE INVESTIGADOR	UBICACIÓN:	DIRECCIÓN ENTE INVESTIGADOR
No.	FECHA	AGENCIA	RESUMEN O DESCRIPCIÓN	
		FUENTE		
1	D6	REGISTRO MERCANTIL	Se obtuvo fotocopia de la PATENTE DE COMERCIO que incluye la dirección oficial del negocio y/o CERTIFICACIÓN de carencia de registro.	
		SAT	Se obtuvo información de RTU que contiene dirección oficial y/o datos del CONTADOR registrado.	
2	D8	RENAP	Se obtuvieron CERTIFICACIONES DE NACIMIENTO de dueños, gerentes o encargado y contador registrado del negocio.	
3	D9	SAT	Se obtuvo FOTOCOPIAS o información de las resoluciones de autorización de impresión de facturas del negocio.	
4	D12	CONSUMIDORES	Se obtuvo la anuencia de testificaciones y proporcionaron FOTOCOPIAS de documentos personales de identificación, así como ORIGINALES U FOTOCOPIAS de las facturas dubitadas.	
5	D16	NEGOCIO	Mediante secuestro en allanamiento se obtienen LIBROS CONTABLES, FACTURAS DE COMPRA, COPIAS DE FACTURAS DE VENTA, GRABADORA DEL CIRCUITO CERRADO DE CÁMARAS, ACTA y TABULADORES del inventario físico practicado y LIBRO DE PLANILLAS. Se obtiene MERCADERÍA de contrabando en comiso, con su ACTA Y . TABULADOR del inventario físico.	
6	D17	DOCUMENTOS	Se CONEXAN facturas contables originales emitidas con las copias de los talonarios del negocio. Se tiene el RESULTADO del cotejo entre el inventario de mercaderías contable y el inventario físico practicado en el allanamiento. Se cuenta con el DISPOSITIVO de almacenamiento que contiene las grabaciones de video que revelan actos de omisión de facturas en ventas.	
7	D18	DOCUMENTOS	Se cuenta con el RESULTADO del análisis entre el margen de utilidad que reflejan los estados de resultados con el volumen de ventas que evidencian las copias de las facturas emitidas y otros indicadores.	

		LIBRO DE INTELIGENCIA		PAG. 2	
		HOJA DE TRABAJO			
TOPICO:		DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA POR MEDIO DE LA OMISIÓN O ALTERACIÓN DEL SOPORTE FISCAL DEL IVA EN LA COMPRA-VENTA DE BIENES Y SERVICIOS AL CONSUMIDOR FINAL			
DESDE:	DD/MM/AAAA		HASTA:	DD/MM/AAAA	
UNIDAD:	ENTE INVESTIGADOR		UBICACIÓN:	DIRECCIÓN ENTE INVESTIGADOR	
No.	FECHA	AGENCIA FUENTE	RESUMEN O DESCRIPCION		
		DOCUMENTOS	Se cuenta con el RESULTADO del análisis entre las declaraciones del IVA ante la SAT con el margen de utilidad que refleja el movimiento de compras, ventas y existencias de mercadería al monto que reflejan las facturas emitidas.		
		DOCUMENTOS	Se cuenta con el RESULTADO del análisis entre las declaraciones del IVA ante la SAT con el movimiento financiero en cuentas bancarias o activos adquiridos.		
8	D19	DOCUMENTOS	Se tiene el CÁLCULO del movimiento de ingresos anual del negocio.		
9	D20	SAT	Se obtuvo FOTOCOPIAS o información de las resoluciones de autorización de impresión de facturas de los proveedores.		
10	D21	DOCUMENTOS	Se CONEXAN facturas emitidas de los talonarios del negocio, con mismo producto y valor de venta distinto.		
11	D22	OTROS	Se obtienen ESTADOS DE CUENTA BANCARIOS de propietarios, gerentes o encargados, contador y del propio negocio.		
		DOCUMENTOS	Se cuenta con el RESULTADO del análisis y cotejo de los estados de cuenta de los vinculados al negocio con el movimiento del mismo.		
		DOCUMENTOS	Se cuenta con el resultado de la evaluación de la planilla laboral del negocio.		

Sea cualquiera la inferencia de los nuevos elementos o incidentes que surgen, se convierten en nuevos tópicos, que derivara en su inclusión en un nuevo ciclo de inteligencia para su escudriñamiento partiendo de la información o elementos descubiertos, dado esto, a cada tópico nuevo se le elabora su propia plana de libro de inteligencia, con las referencias y enlaces disponibles, incluyendo menciones y pormenores de tópicos ya estructurados que puedan servir al naciente.

LIBRO DE INTELIGENCIA				PAG. 1
HOJA DE TRABAJO				
TOPICO: DEFRAUDACIÓN Y CONTRABANDO ADUANERO.				
DESDE:	DD/MM/AAAA		HASTA:	DD/MM/AAAA
UNIDAD:	ENTE INVESTIGADOR		UBICACIÓN:	DIRECCIÓN ENTE INVESTIGADOR
No.	FECHA	AGENCIA	RESUMEN O DESCRIPCION	
		FUENTE		
1	D6	REGISTRO MERCANTIL	Se obtuvo fotocopia de la PATENTE DE COMERCIO que incluye la dirección oficial del negocio y/o CERTIFICACIÓN de carencia de registro.	
		SAT	Se obtuvo información de RTU que contiene dirección oficial y/o datos del CONTADOR registrado.	
2	D8	RENAP	Se obtuvieron CERTIFICACIONES DE NACIMIENTO de dueños, gerentes o encargado y contador registrado del negocio.	
3	D16	NEGOCIO	Se obtiene MERCADERIA de contrabando en comiso, con su ACTA Y . TABULADOR del inventario físico.	
4	D22	OTROS	Se obtienen ESTADOS DE CUENTA BANCARIOS de propietarios, gerentes o encargados, contador y del propio negocio.	

4.3.1.4 INFORME DE INTELIGENCIA

Lo último y más importante, se disemina la información y materiales obtenidos a donde corresponde, de forma clasificada, precisa y oportuna, donde será de utilidad para continuar las acciones tras la persecución penal de este delito, a través del informe de resultados y conclusiones se indican las fuentes de donde se obtuvo la información y materiales, se especifica la evidencia que se traslada y se describe su objetividad y sentido; este reporte se hace con cada uno de los tópicos que se presentaron durante el proceso, agregando solo la información útil y de relación.



Esta es la última etapa del ciclo de inteligencia, donde vuelve a dar inicio, como:

- Fuente de información para retroalimentación de enlace en rastreos de nuevos tópicos.
- Guía para proseguir la exploración cuando la magnitud del hecho lo necesite.
- Prototipo para insertar eventos posteriores de la misma índole facilitando su conformación.
- Base de datos para consultas sucesivas afectas al mismo caso o referencia de otros.

		INFORME		<i>HOJA 1</i>
RESULTADOS Y CONCLUSIONES				
TÓPICO:		DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA POR MEDIO DE LA OMISIÓN O ALTERACIÓN DEL SOPORTE FISCAL DEL IVA EN LA COMPRA-VENTA DE BIENES Y SERVICIOS AL CONSUMIDOR FINAL		
UNIDAD:		ENTE INVESTIGADOR		
NO.	AGENCIA	TIPO	EVIDENCIA	DESCRIPCIÓN
1	CONSUMIDORES	COPIA	DOCUMENTOS PERSONALES DE IDENTIFICACION.	Identificación de testigos.
2	CONSUMIDORES	ORIGINALES Y COPIAS	FACTURAS DUBITADAS	Verifica cotejo con las copias del negocio.
3	DOCUMENTOS	ORIGINAL	LISTADOS DE DIFERENCIAS ENTRE FACTURAS EMITIDAS ORIGINALES CON COPIAS.	Indica números de facturas y constata montos con su disparidad.
4	DOCUMENTOS	ORIGINAL	LISTADOS DE DIFERENCIAS DE PRECIOS EN MISMOS PRODUCTOS EN COPIAS DE FACTURAS EMITIDAS.	Indica números de facturas y constata montos con su disparidad.
5	DOCUMENTOS	ORIGINAL	TABULAR DE DIFERENCIAS ENTRE INVENTARIO FÍSICO Y CONTABLE.	Indica el encadenamiento en la circulación de mercadería.
6	DOCUMENTOS	ORIGINAL	TABULAR DE DIFERENCIAS DE MÁRGEN DE UTILIDAD ENTRE ESTADO DE RESULTADOS Y DOCUMENTOS DE OPERACIONES.	Demuestra la disimilitud entre ingresos registrados y los obtenidos.
7	DOCUMENTOS	ORIGINAL	TABULAR DE DIFERENCIAS ENTRE LAS DECLARACIONES IVA Y EL MÁRGEN DE UTILIDAD QUE REFLEJAN LAS OPERACIONES.	Demuestra desproporción entre los ingresos declarados y los obtenidos.
8	DOCUMENTOS	ORIGINAL	HOJA DE RESULTADO DEL ANÁLISIS DE CONSISTENCIA ENTRE DECLARACIONES DE IVA Y MOVIMIENTOS BANCARIOS DE LOS VINCULADOS AL NEGOCIO	Demuestra la desproporción entre los declarado y los movimientos bancarios.
9	DOCUMENTOS	ORIGINAL	HOJA DE RESULTADO DEL ANÁLISIS DE CONSISTENCIA ENTRE LAS OPERACIONES Y MOVIMIENTOS BANCARIOS DE LOS VINCULADOS AL NEGOCIO	Demuestra la disparidad entre movimientos bancarios en relación con las operaciones.
10	DOCUMENTOS	ORIGINAL	HOJA DE CÁLCULO DE INGRESOS ANUALES DEL NEGOCIO.	Justifica o confirma el régimen de contribuyente al que pertenece.
11	DOCUMENTOS	ORIGINAL	HOJA DE EVALUACIÓN DE LAS PLANILLAS DEL PERSONAL DEL NEGOCIO.	Confronta el volumen de ventas y operaciones con cantidad de personal.
12	NEGOCIO (SECUESTRO)	ORIGINAL	LIBROS CONTABLES	Acredita el secuestro fuente para cálculos.

		INFORME		<i>HOJA 2</i>
RESULTADOS Y CONCLUSIONES				
TÓPICO:		DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA POR MEDIO DE LA OMISIÓN O ALTERACIÓN DEL SOPORTE FISCAL DEL IVA EN LA COMPRA-VENTA DE BIENES Y SERVICIOS AL CONSUMIDOR FINAL		
UNIDAD:		ENTE INVESTIGADOR		
NO.	AGENCIA	TIPO	EVIDENCIA	DESCRIPCIÓN
13	NEGOCIO (SECUESTRO)	ORIGINAL	FACTURAS DE COMPRAS	Demuestra origen de la mercadería, comprueba los resultados en los cotejos y cálculos.
14	NEGOCIO (SECUESTRO)	ORIGINAL	TALONARIOS CON COPIAS DE FACTURAS DE VENTAS.	Corroborar la salida de mercaderías, comprueba los resultados de cotejos y cálculos.
15	NEGOCIO (SECUESTRO)	ORIGINAL	DISPOSITIVO CON GRABACIONES DE VIDEO DE TRANSACCIONES DE VENTA FRAUDULENTAS.	Demuestra los actos de evasión al no facturar.
16	NEGOCIO	ORIGINAL	ACTA Y TABULADORES DE INVENTARIO FÍSICO PRACTICADO.	Certifican las existencias del inventario físico.
17	NEGOCIO (SECUESTRO)	ORIGINAL	LIBRO DE PLANILLAS	Acredita el secuestro fuente para cálculos.
18	NEGOCIO (COMISO)	ORIGINAL	ACTA Y TABULAR DE INVENTARIO FÍSICO DE MERCADERIA DE CONTRABANDO.	Certifica las existencia de mercadería de contrabando.
19	OTROS	ORIGINAL	ESTADOS DE CUENTA DE CUENTAS BANCARIOS DE DUEÑOS, GERENTES Y CONTADOR DEL NEGOCIO.	Indica y confirma movimientos financieros de los involucrados, para análisis, referencias y cálculos.
20	REGISTRO MERCANTIL	COPIA	PATENTE DE COMERCIO DEL NEGOCIO.	Ratifica la existencia y ubicación oficial del negocio.
21	REGISTRO MERCANTIL	ORIGINAL	CERTIFICACIÓN DE CARENCIA DE REGISTRO DEL NEGOCIO	Ratifica la clandestinidad del negocio.
22	RENAP	ORIGINAL	CERTIFICACIONES DE NACIMIENTO DE DUEÑOS, GERENTES O ENCARGADOS Y CONTADOR REGISTRADO.	Identifica e individualiza a implicados.
23	SAT	COPIA	REGISTRO TRIBUTARIO UNIFICADO DEL NEGOCIO	Ratifica el compromiso tributario del negocio.
24	SAT	COPIA	RESOLUCIONES DE AUTORIZACION DE FACTURAS DEL NEGOCIO	Demuestra la legalidad de los soportes fiscales emitidos.
25	SAT	COPIA	RESOLUCIONES DE AUTORIZACION DE IMPRESIÓN DE FACTURAS DE LOS PROVEEDORES.	Demuestra la originalidad de las facturas en las adquisiciones.

INFORME

HOJA 1

RESULTADOS Y CONCLUSIONES**TÓPICO:** DEFRAUDACIÓN Y CONTRABANDO ADUANERO.**UNIDAD:** ENTE INVESTIGADOR

NO.	AGENCIA	TIPO	EVIDENCIA	DESCRIPCIÓN
1	NEGOCIO (COMISO)	ORIGINAL	ACTA Y TABULAR DE INVENTARIO FÍSICO DE MERCADERÍA DE CONTRABANDO.	Certifica las existencia de mercadería de contrabando.
2	OTROS	ORIGINAL	ESTADOS DE CUENTA DE CUENTAS BANCARIAS DE DUEÑOS, GERENTES Y CONTADOR DEL NEGOCIO.	Indica y confirma movimientos financieros de los involucrados, para análisis, referencias y cálculos.
3	REGISTRO MERCANTIL	COPIA	PATENTE DE COMERCIO DEL NEGOCIO.	Ratifica la existencia y ubicación oficial del negocio.
4	REGISTRO MERCANTIL	ORIGINAL	CERTIFICACIÓN DE CARENCIA DE REGISTRO DEL NEGOCIO	Ratifica la clandestinidad del negocio.
5	RENAP	ORIGINAL	CERTIFICACIONES DE NACIMIENTO DE DUEÑOS, GERENTES O ENCARGADOS Y CONTADOR REGISTRADO.	Identifica e individualiza a implicados.
6	SAT	COPIA	REGISTRO TRIBUTARIO UNIFICADO DEL NEGOCIO	Ratifica el compromiso tributario del negocio.

CAPÍTULO V

PROPUESTA

5.1 POLÍTICA CRIMINAL

Una política criminal puede conceptuarse en dos sentidos basados en el conocimiento que se tiene al momento de ella; el primero; el político se refiere a las medidas que se implementan para enfrentar un fenómeno criminal con miras a mantener dentro de ciertos límites aceptables los índices delictivos, un después de..., la reacción al incidente; el otro, el académico, expuesto por Von Lizst⁶⁹, es el sector del conocimiento que estudia las medidas que se emplean para enfrentar los acontecimientos; los análisis de este último pueden aportar nuevos criterios de cómo adaptar políticas de esta índole a los fenómenos delictivos. En el control fiscal, los gobiernos se han acostumbrado a emplear modelos insatisfactorios que no abastecen las expectativas de recaudación, las formas de evasión evolucionan y el control se mantiene obsoleto.

5.1.1 Política criminal represiva

El Estado mantiene una política fiscal represiva, establece lineamientos intimidatorios de cumplimiento, con procedimientos para descubrir y castigar las prácticas de esta transgresión, desde procedimientos administrativos del código tributario hasta el nivel de delito en el código penal, los cuales sufren constantes cambios cuando su efectividad declina; toda reforma fiscal refleja siempre estrategias

⁶⁹Zaffaroni, Eugenio; *Espacio para el Derecho, sus relaciones y circunstancias*, Chile, 1984, “Franz Ritter Von Lizst jurista y político alemán de origen austríaco, conocido por sus aportes en el campo del Derecho Penal y del Derecho Internacional Público, quien por primera vez concibió a la política criminal como una disciplina científica, como criterios de una lucha contra el delito. <http://manuel-derivacoba.blogspot.com/2012/12/sobre-franz-von-liszt-1984.html> 17/11/2014



coercitivas, que sitúan al fisco y contribuyente en una pequeña guerra fría;⁷⁰ cada uno diseñando estrategias para sacar ventaja del otro, con camuflaje legal.

Ambos interactúan en un ambiente fiscal regulado a través de normas coercitivas con grietas o lagunas legales, que el contribuyente aprovecha, para evadir impuestos y la administración tributaria nunca toma acciones directas de fiscalización, excusándose de recursos, presupuesto y personal, complementado con que “La SAT se tarda alrededor de 8 años en detectar evasores”,⁷¹ Al 31 de julio del 2013 las personas y empresas con NIT sumaban 6,938,761 inscritos en el Registro Tributario Unificado y la SAT no localiza a más de 10 mil 300 contribuyentes en el domicilio fiscal inscrito en este ente para hacerles notificaciones.⁷²

Por otra parte, surgen dudas sobre el modo de fiscalización de las empresas, como ejemplo, las telefónicas que empiezan a utilizar la recarga electrónica digital, en lugar de las tarjetas físicas de recarga por código, que en algún momento podrían ser el soporte de la transacción; también se vuelve complejo tratar de apalear la problemática con publicidad haciendo un llamado de conciencia y responsabilidad al consumidor, con sorteos fiscales poco interesantes, aún más embarazosas son las amnistías tributarias como lo señala ICEFI (2013) “Que atentan contra el principio de justicia tributaria y la moral de los contribuyentes honestos, obstaculizando la

⁷⁰Historiasiglo20.org, *Op. Cit.* “Denominación que se le dio al conflicto político, económico, social, militar, informativo e incluso deportivo iniciado al finalizar la Segunda Guerra Mundial, que mantuvo EEUU y URSS en el siglo XX, donde ninguno tomo acciones directas contra el otro. <http://www.historiasiglo20.org/GLOS/guerrafria.htm17/11/2014>

⁷¹blogspot.com, Pedro, José, Cultura tributaria, Guatemala, 2012, afirmación de Eduardo Pimentel, economista y consultor. <http://pcpedrop.blogspot.com/>

⁷² Prensa Libre.com Economía, Bolaños, Rosa, *SAT busca a 10 mil 300 contribuyente*, Guatemala, 2014.

http://www.prensalibre.com/economia/SAT_busca_a_10_mil_300_contribuyentes-SAT-fisco-impuestos-contribuyentes_0_1226277596.html

competencia en igualdad de condiciones y favoreciendo la impunidad”,⁷³ además no se recauda el 100% de la evasión, de lo contrario esta sería transeúnte.⁷⁴

Y desesperadamente pensar en aumentar las tasas impositivas, que solo afectan al que esta acatando el tributo, sea por voluntad o control, haciendo que sufrague más, "Al jodido, joderlo más".⁷⁵ Es momento de cambiar de rumbo en materia fiscal. La evasión del impuesto al valor agregado llegó al 41% en el 2014⁷⁶ y años anteriores estuvo alrededor del 30%;⁷⁷ hay que pensar en políticas criminales preventivas tras el malogro de las rígidas.

5.1.2 Política criminal preventiva

Se refiere a formulas o estrategias de control fiscal que toman una posición preventiva, persuadiendo al consumidor a cooperar e impulsando al contribuyente a cumplir, estas evitan pugna entre los fiscalizadores y obligados, logran el objetivo normado con aceptación y conformidad, y anticipan a que se consume el acto de evasión. La viabilidad de una política así, es producto del análisis de resultados de mecanismos rígidos que no han funcionado y del aporte de ideas nuevas de conocedores de la materia.

⁷³Centralamericadata.com, ICEFI, *Las amnistías tributarias son malas*, Guatemala, 2013,

http://www.centralamericadata.com/es/article/home/Las_ammistas_tributarias_son_malas. 17/11/2014.

⁷⁴ Scielo, Macías, Hugo A. y otros, *Los métodos para medir la evasión de impuestos*, Colombia, 2007, <http://www.scielo.org.co/pdf/seec/v10n20/v10n20a5> 01/12/2014

⁷⁵ Crisol plural, Martín, Jesús, *Ley de Caifás*, México, 2010, “dicho grosero y popular”, <http://crisolplural.com/2010/01/12/leyes-de-caifas/> 04/12/2014

⁷⁶ Prensa libre, Mundo Económico, Op. Cit. Párrafo 6.

⁷⁷ Siglo 21.com.gt., Pérez, Iris, *SAT dice que evasión de ISR es de 67% y de IVA 30%*, Guatemala, 2013, “Afirmación de Carlos Muñoz, jefe de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), en el marco de una citación en el Congreso de la República”.

<http://m.s21.com.gt/bancada/2013/11/19/sat-dice-que-evasion-isr-67-iva-30> 04/12/2014



5.2 MECANISMO PREVENTIVO Y MOTIVADOR DE RECAUDACIÓN

5.2.1 Facturación Electrónica

De acuerdo a las propias aseveraciones del economista Eduardo Pimentel “ya es tiempo de dejarnos de papelitos”⁷⁸, fuimos el cuarto país en implementarla, pero es opcional, cualquier evasor va optar por no adquirirlo, pagar más para que los fiscalicen mejor; se debe implementar la facturación digital a través de una red fiscal proporcionada por la SAT sin intermediarios, que sea de requerimiento la adquisición y uso del dispositivo de facturación en línea, con elementos de seguridad en el papel a utilizar para respaldo del consumidor, un complemento dentro de toda la gestión del registro mercantil y/o Registro Tributario Unificado para contribuyentes del I.V.A.

La magnitud del mecanismo requerirá montar un centro de control digital para atender la demanda, tras esto, debe venir una formula de motivación al consumidor final.

5.2.2 Reembolso fiscal al consumidor final

La facturación digital anularía en gran medida las posibilidades de alteración, pero persistiría la opción de omisión a conveniencia del contribuyente, la cual prevalece con o sin algún tipo de control escrito o digital, de ahí la estimulación al adquiriente final de los bienes y servicios.

La motivación al consumidor final debe ir dirigida al reembolso de un porcentaje del impuesto aportado durante un año fiscal, que le puede ser reintegrado a través del sistema bancario, en la misma modalidad que acreditan los salarios a cuentas

⁷⁸ [blogspot.com Op. Cit.](#)

bancarias específicas al personal que trabaja para el estado; en este caso el control de acreditación se haría mediante una base de datos verificada a través del número de identificación tributaria.

Este beneficio solo estaría orientado al consumidor final en persona individual, tomando en cuenta que las personas jurídicas comúnmente son los contribuyentes; mismos que en su mayoría facturan compras personales, como costos o gastos de representación de sus negocios, para eludir el Impuesto Sobre la Renta, continuar con esta práctica en un sistema motivador, no les favorece este beneficio fiscal; el propósito es causar un efecto voluntario de legalización y tributación en el contribuyente, bajo la presión de consumo del cliente.

La adquisición de bienes y servicios estaría determinada bajo un esquema de oferta y demanda,⁷⁹ donde el proveedor que es el contribuyente, logrará la aceptación de sus productos en el consumidor si proporciona la factura contable, la condicionante por la preferencia en consumo; el consumidor colaborara inconscientemente al exigir su factura, si obtiene algo directo a cambio, es la época de dar para recibir, no solo aplicarle una reacción hostil⁸⁰ al problema, se necesitan otras alternativas y estrategias funcionales.

Recapitulando en el tiempo, sucedieron eventos que lograron propósitos cambiando la forma de persuadir a las personas:

⁷⁹ Debate sobre política. Problemas y soluciones, Roberto, *El mercado y la ley de la oferta y demanda (parte II)*, estudia el comportamiento de los consumidores con respecto a los bienes y servicios ofrecidos por los productores. 2011, <http://robsup2010.blogspot.com/05/12/2014>

⁸⁰ Aula fácil.com “Oferta y demanda son las dos fuerzas que interactúan en los mercados, determinando la cantidad negociada de cada bien (o servicio) y el precio al que se vende” <http://www.aulafacil.com/Microeconomia/Lecciones/Lecc-6.htm> 05/12/2014

1) Para el año electoral 1999, el entonces candidato a la presidencia por el FRG⁸¹ Alfonso Portillo ofreció la indemnización a los ex integrantes de las PAC,⁸² por el servicio y apoyo brindado al ejército en los años de la guerra interna, en esa elección a parte de ganar la presidencia, obtuvieron 63 de las 113 curules del Congreso, 10 adjudicaciones al Parlacen⁸³ y 153 de las 330 alcaldías.⁸⁴

No fue una elección racional del votante, pero el aspirante consiguió fuerza electoral y caudal de voto⁸⁵ halló en los eventos históricos una estrategia electoral diferente a las acostumbradas, que incluso sirvió a otros candidatos en siguientes comicios, manteniendo el ofrecimiento como compromiso de gobierno.

2) En un año, durante el gobierno de Oscar Berger, el Ministerio de Educación determinó como requisito de graduación de nivel medio, que cada alumno debería sembrar árboles, como tarea de seminario, los educandos cumplieron una labor ecológica de conciencia, mediante una retribución directa, cometido que no se hubiera logrado con solo sensibilización.

Claro, son proposiciones hasta cierto punto absurdas, que solo causan costumbres inadmisibles, pero dado, a las condiciones económicas en que se mantiene el país, lo que ha generado en las personas sentimientos de ambición y provecho, las convierte en alternativa con fuerza e influencia para mover voluntades.

⁸¹ Prensa libre.com, DISOP/ASIES, Frente republicano Guatemalteco, Guatemala, 2011, “Partido guatemalteco de derecha, se gestó a fines de la década de los años 80. obtuvo su reconocimiento legal el 10 de enero de 1990 su principal líder el general retirado Efraín Ríos Montt”. http://www.prensalibre.com/Frente-Republicano-Guatemalteco-FRG_0_472752946.html 12/12/2014

⁸² CIDH OEA, “organización militar formada por el ejército de Guatemala durante el Conflicto Armado Interno, creados entre 1981 y 1982-, con la finalidad de crear y hacer operar, dentro de la población civil campesina e indígena de dicho país, pequeños cuerpos organizados militarmente que cumplen en sus aldeas, principalmente, labores de patrullaje, defensa y control del movimiento guerrillero. Capítulo III, numeral 7, <https://www.cidh.oas.org/countryrep/Guatemala85sp/Cap.3.htm> 16/12/2014

⁸³ Tribunal Supremo Electoral, Memoria Electoral Elecciones 1999, Guatemala, 2014. Pág. 44, 54.

⁸⁴ Prensa libre.com, *Op. Cit.*

⁸⁵ Biblio3.url.edu.gt, Rodas, Isabel, *Espacios políticos*, Guatemala, 2009, pág. 6, <http://biblio3.url.edu.gt/Revistas/EspPol/EP-A2-1.pdf>

Pese a ser hábitos incorrectos, auspician un ambiente viable para aplicar estrategias de este género, incitando a la asistencia de la población en el control fiscal, otorgar una recompensa, crea entusiasmo que mueve la voluntad en las personas, “la emoción es energía en movimiento”,⁸⁶ el beneficio del Estado con esta fórmula motivadora de recaudación, se vería reflejado, aproximando los resultados con la siguiente analogía de cálculo:

1. Se ejemplifica el recorrido comercial de un producto cualquiera, con un promedio de ventas de 10 productos por día, precio por unidad Q.100.00, costo Q.80.00, equivalente a 20% de margen de utilidad.
2. Al realizar el cálculo se obtiene: $Q.100.00 \times 10 = \mathbf{Q.1,000.00}$ en ventas por día; se resta el costo resultante de $Q.80.00 \times 10 = \mathbf{Q.800.00}$; el resultado es un **margen de utilidad de Q.200.00 por día.**
3. Si se mejora la oferta de venta del mismo producto, fijándolo en Q.90.00 por unidad, al mismo costo de Q.80.00, equivalente al 10% de margen de utilidad, esto origina mayor demanda para el producto, se asume que las ventas suben a 30 unidades por día.
4. Al realizar nuevamente el cálculo se obtiene: $Q.90.00 \times 30 = \mathbf{Q.2,700.00}$ en ventas por día, se resta el costo resultante de $Q.80.00 \times 30 = \mathbf{Q.2,400.00}$; el **margen de utilidad es Q.300.00 por día.**

⁸⁶ Kiyosaki, Robert T., *Padre rico, padre pobre*, 4ª. Edición, EEUU, editora Aguilar, 2004, pág. 66.

5. En la venta de 10 productos el margen de utilidad fue de Q.200.00 y en la venta de 30 productos fue de Q.300.00, se marco una diferencia de Q.100.00 de incremento en la utilidad por día, que equivale al 50% y el flujo de productos se incrementó en un 200%.

Visto en una tabla de cálculos:

CON MARGEN DE UTILIDAD DEL **20%**

	(a)	(b)	(c)	$b \times c = D$	$a \times b = E$	D - E
PRODUCTO	COSTO UNITARIO	UNIDADES VENDIDAS	PRECIO POR UNIDAD	TOTAL	COSTO TOTAL	MARGEN DE UTILIDAD POR DIA
CUALQUIERA	Q 80.00	10	Q 100.00	Q 1,000.00	Q 800.00	Q 200.00

CON MARGEN DE UTILIDAD DEL **10%**.

	(a)	(b)	(c)	$b \times c = D$	$a \times b = E$	D - E
PRODUCTO	COSTO UNITARIO	UNIDADES VENDIDAS	PRECIO POR UNIDAD	TOTAL	COSTO TOTAL	MARGEN DE UTILIDAD POR DIA
CUALQUIERA	Q 80.00	30	Q 90.00	Q 2,700.00	Q 2,400.00	Q 300.00
		20				100
			Q 10.00			

200% DE INCREMENTO EN FLUJO DE PRODUCTOS

50% DE INCREMENTO EN MARGEN DE UTILIDAD

DIFERENCIA EN LA DISMINUCIÓN DEL PRECIO POR UNIDAD

Si este resultado, se relaciona con una captación de IVA en el escalón de recaudación contribuyente y consumidor final, bajo estos términos:

1. No se maneja un costo de inversión, solo un gasto institucional de operación relativo.
2. El incremento en el flujo de productos, semeja el aumento de contribuyentes declarando y bajo control.
3. El incremento del margen de utilidad, equivale al incremento en la recaudación, determinada por la efectividad de la nueva estrategia.
4. La diferencia en el precio por unidad, se asemeja a la retribución o reembolso del impuesto al consumidor, beneficiado por su colaboración al exigir el soporte fiscal (factura contable) en la transacción, que se puede equiparar con lo que se deja de percibir actualmente por ese canal de evasión.
5. El porcentaje prudente a establecer de reembolso al consumidor final, estaría determinado a estimaciones y recuentos técnicos, en base a las proyecciones de la nueva captación.

A la SAT le corresponde la decisión, continuar con procedimientos arcaicos fracasados o aplicar procedimientos nuevos e ingeniosos, *“Jugar a la segura o jugar de manera inteligente”*,⁸⁷ *”lo importante del delito no es reprimirlo, sino prevenirlo”*⁸⁸, y en este ámbito es anular posibilidades de evasión.

⁸⁷ *Ibíd.* Robert T. Kiyosaki, pág. 26.

⁸⁸ Gaceta.diputados.gob.mx, Cámara de diputados LXII legislatura Gaceta Parlamentaria, año I, número 53, México, 1998, iniciativas, Expresión de Rodríguez Manzanera, Luis, criminólogo Mexicano.<http://gaceta.diputados.gob.mx/Gaceta/1998/jun/19980603.html>

CONCLUSIONES

- El fenómeno de la defraudación tributaria en esta fase de la cadena de recaudación es exagerada, mayormente en el interior del país donde el control fiscal es deficiente.
- En ente recaudador no tiene la capacidad física ni tecnológica, para el control del bloque completo de contribuyentes.
- Las políticas de gobierno, aplicadas al asunto, no contienen estímulo, ni planteo objetivo para encarar la situación.
- Los métodos para la persecución de este delito, deben ser rediseñados y tecnificados en materia y persona.
- Es necesario cambiar de dirección, en cuanto a sistemas de control y recaudación del tributo.

RECOMENDACIONES

- Implementar un procedimiento competente de control y fiscalización, con recursos y personas expertas en las técnicas en materia contable e investigativa.
- Adaptar un sistema tecnológico de vanguardia de recaudación y monitoreo de operaciones de los contribuyentes.
- Hacer los cambios en la legislación fiscal que permitan implantar tecnología y mejorarlos procedimientos en la gestión fiscal.
- Proveer de recursos suficientes al ente fiscalizador para el ejercicio de su labor.
- Tener presencia física efectiva en las comunidades de la provincia, previo haber establecido programas de sensibilización hacia la población consumidora, en cuanto a la cultura tributaria.
- El aprendizaje de este campo forense de estudio, debe obtener reconocimiento académico, pensum calificado y enfoque congruente por tener un campo de acción emergente.

REFERENCIAS

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS:

- Paráfrasis, *Enciclopedia de Criminalística, Criminología e Investigación*. (1ra. ed., Vol. III). Sigma Editores, Bogotá, Colombia. 2010.
- Universidad Rafael Landívar, *Curso de investigación forense en los sistemas de inteligencia*, Guatemala, Carrera Licenciatura en Investigación Criminal y Forense, 2012, Catedrático: Cap. Inf. Ret. Martínez Barrios, René.
- Kiyosaki, Robert T., *Padre Rico, Padre Pobre*, 4ª. Edición, EEUU, editora Aguilar, 2004.

REFERENCIAS NORMATIVAS:

- ✚ *Constitución Política de la República de Guatemala*, ANC 31 mayo de 1985.
- ✚ *Ley del Impuesto al Valor Agregado*, Congreso de La República de Guatemala, Decreto No. 27-92.
- ✚ *Código de Comercio*, Congreso de la República, Guatemala, Decreto 2-70.
- ✚ *Código Penal*, Congreso de La República de Guatemala, Decreto 17-73.
- ✚ *Código Procesal Penal*, Congreso de La República de Guatemala, Decreto 51-92.
- ✚ *Código Tributario*, Congreso de La República de Guatemala, Decreto No. 6-91.
- ✚ *Ley Orgánica del Presupuesto*, Congreso de la República de Guatemala, Decreto 101-97.
- ✚ Ministerio de Finanzas Públicas de Guatemala, *Acuerdo Gubernativo 544-2013*, publicación del Diario Oficial de Centro América de fecha 7 de enero de 2014.

- ✚ *Reglamento de La Ley del Impuesto al Valor Agregado*, Presidencia de la República de Guatemala, Acuerdo Gubernativo No. 5-2013.
- ✚ Superintendencia de Administración Tributaria, *Acuerdo de Directorio SAT-011-2014*, Publicación Diario de Centro América del 22 de julio de 2014.
- ✚ *Ley Orgánica SAT*, Congreso de la República de Guatemala, Dto. No. 1-98.

REFERENCIAS ELECTRÓNICAS:

- http://www.prensalibre.com/Frente-Republicano-Guatemalteco-FRG_0_472752946.html
- THE FBI
<http://www.fbi.gov/about-us/history/famous-cases/al-capone&prev=search>
- Historiasiglo20.org
<http://www.historiasiglo20.org/GLOS/watergate.htm>
- Aula fácil.com
<http://www.aulafacil.com/Microeconomia/Lecciones/Lecc-6.htm>
- CIDH OEA
<https://www.cidh.oas.org/countryrep/Guatemala85sp/Cap.3.htm>
- La gran enciclopedia de economía
<http://www.economia48.com/spa/d/efecto-cascada/efecto-cascada.htm>
- Slideshare
<http://es.slideshare.net/amymcdonalds716/cdigo-tributario>
- Wordreference
<http://www.wordreference.com/definicion/monarquia>
- Thefreedictionary
<http://es.thefreedictionary.com/feudalismo>

- Bibliotecasvirtuales
<http://www.bibliotecasvirtuales.com/biblioteca/Obrasdeautoranonimo/RobinHood/index.asp>
- SAT
<http://portal.sat.gob.gt/sitio/index.php/institucion/que-es-la-sat.html>
- AMERICANESNE, Giraldo, Gloria Lucero, *Origen de los Impuestos*, 2012.
<http://www.americanesne.com/opinion/gloria-giraldo/399-origen-de-los-impuestos>. 04/07/2014
- AMERICANESNE, Giraldo, Gloria Lucero, Mención de: Oliver Wendell Holmes, Jr. U.S. Corte Suprema de Justicia. 20/07/2014
- *DECLARAGUATE*. <https://declaraguata.sat.gob.gt/> 30/07/2014.
- Así se hace, Gobierno de Guatemala, *Declaración y pago del IVA*, Guatemala.
<http://guatemala.eregulations.org?l=es> 30/07/2014
- La voz de Houston Demand Media; Morgan, Richard; Cuál es el margen de ganancia bruta promedio de un negocio minorista pequeño; EEUU; 2011.
<http://pyme.lavoztx.com/cul-es-el-margen-de-ganancia-bruta-promedio-de-un-negocio-minorista-pequeño-5878.html>. 09/08/2014
- Paráfrasis, Diario El Siglo de Torreón.com.mx. Editorial 17 nov. Rubio, Luis, *La lógica del IVA*, México, 2003.
<http://www.elsiglodetorreon.com.mx/noticia/60523.la-logica-del-iva.html>
10/08/2014
- Universidad de los Andes, JARAMILLO H, CHRISTIAN R., JORGE TOVAR, *Reflexiones sobre la teoría y la práctica del IVA en Colombia*, Colombia, 2007
Párrafo 2do. de la introducción.
http://www.urosario.edu.co/economia/documentos/v10n2_jaramillo_tovar.pdf,
20/08/2014
- Red Universitaria, USAC, *Programa de derecho procesal penal I*, Guatemala, 2007.
http://redusacunoc.tripod.com/PROCESAL_PENAL.html 23/08/2014

- *Contabilidad forense*, Bravo, Ivett, Perú, 2007.
<http://contabilidadforense.blogspot.com/> 01/09/2014
- Laboratorio grafo técnico Ortapoleo, Grafotecnia.com, *Pericia Caligráfica, Documentoscopia, Grafotecnia, Grafoscopia o qué?* Venezuela, 2014.
<http://www.grafotecnia.com/grafotecnia/hemeroteca/56-aquestpericia-caligrafica-documentoscopia-grafotecnia-grafoscopia-o-que> 09/09/2014
- El investigador 2.0, Lujan, Juana, *Grafoscopia*, 2008.
<http://policiasenlared.blogspot.com/2008/07/grafoscopia-y-documentoscopia.html>.
11/09/2014
- Scribd, Roymon, Ralph, *Documentoscopia*, 2011.
<https://es.scribd.com/doc/49008864/documentoscopia> 11/09/2014
- Centro Virtual de Cervantes, Tópico, España, 2014.
http://cvc.cervantes.es/ensenanza/biblioteca_ele/diccio_ele/diccionario/topico.htm
19/09/2014
- Escuela de Las Américas, Inteligencia de Combate, Equipo Nizkor Fort Benning, *El ciclo de inteligencia*, EEUU, 2001.
<http://www.derechos.org/nizkor/la/libros/soalC/cap3.html> Escuela de las Américas. Inteligencia de Combate. 22/10/2014.
- Deconceptos.com, *Factor sorpresa*, 2014.
<http://deconceptos.com/general/factor> 04/11/2014
- Manuel de Rivacoba, Zaffaroni, Eugenio; *Espacio para el Derecho, sus relaciones y circunstancias*, Chile, 1984.
<http://manuel-de-rivacoba.blogspot.com/2012/12/sobre-franz-von-liszt-1984.html>
17/11/2014
- [blogspot.com](http://pcpedrop.blogspot.com/), Pedro, José, *Cultura tributaria*, Guatemala, 2012.
<http://pcpedrop.blogspot.com/>17/11/2014
- Prensa Libre.com Economía, Bolaños, Rosa, *SAT busca a 10 mil 300 contribuyente*, Guatemala, 2014.
http://www.prensalibre.com/economia/SAT_busca_a_10_mil_300_contribuyentes-SAT-fisco-impuestos-contribuyentes_0_1226277596.html17/11/2014

- Centralamericadata.com, ICEFI, *Las amnistías tributarias son malas*, Guatemala, 2013.
http://www.centralamericadata.com/es/article/home/Las_amnistias_tributarias_son_malas. 17/11/2014.
- Scielo, Macías, Hugo A. y otros, *Los métodos para medir la evasión de impuestos*, Colombia, 2007.
<http://www.scielo.org.co/pdf/seec/v10n20/v10n20a5> 01/12/2014
- Crisol plural, Martín, Jesús, *Ley de Caifás*, México, 2010.
<http://crisolplural.com/2010/01/12/leyes-de-caifas/> 04/12/2014
- Siglo 21.com.gt., Pérez, Iris, *SAT dice que evasión de ISR es de 67% y de IVA 30%*, Guatemala, 2013.
<http://m.s21.com.gt/bancada/2013/11/19/sat-dice-que-evasion-isr-67-iva-30>
04/12/2014
- Debate sobre política. Problemas y soluciones, Roberto, *El mercado y la ley de la oferta y demanda (parte II)*, 2011.
<http://robsup2010.blogspot.com/> 05/12/2014
- Tribunal Supremo Electoral, *Memoria Electoral Elecciones 1999*, Guatemala, 2014.
<http://www.tse.org.gt/uaip/Memoria1999.pdf>08/12/2014
- Biblio3.url.edu.gt, Rodas, Isabel, *Espacios políticos*, Guatemala, 2009.
<http://biblio3.url.edu.gt/Revistas/EspPol/EP-A2-1.pdf> 09/12/2014
- Gaceta.diputados.gob.mx, *Cámara de diputados LXII legislatura Gaceta Parlamentaria, año I, número 53*, México, 1998, iniciativas.
<http://gaceta.diputados.gob.mx/Gaceta/1998/jun/19980603.html> 08/12/2014
- www.contabilidadpuntual.net
- <http://www.grupoafca.com/descargas/aplicacion.php>

OTRAS REFERENCIAS:

- ICEFI, *Historia de la tributación en Guatemala*, Guatemala, 2007.

ANEXOS

ANEXO No. 1

Modelo formulario electrónico SAT-2047

FUENTE: www.contabilidadpuntual.net

Copiar desde	Guardar	Guardar y salir	Historial	Eliminar	Enviar datos por email	Imprimir Formulario
En el banco presente la Boleta SAT-2000, con o sin valor. Nunca presente este formulario. Mantenga en secreto el Número de Acceso pues permite ver todo el formulario.						
SAT Superintendencia de Administración Tributaria	IVA PEQUEÑO CONTRIBUYENTE				SAT-2047 Release 1	
Número de Acceso 711 586 499	Impuesto al Valor Agregado. Régimen de Pequeño Contribuyente. Declaración jurada simplificada y pago mensual.				Número de Formulario 10 071 162 315	
1 de 4: En preparación				Número de Contingencia		
1. NIT DEL CONTRIBUYENTE *						
Ej. 22255559						
2. PERÍODO DE IMPOSICIÓN *						
Mes <input type="text"/>						
Año <input type="text" value="2012"/>						
3. RÉGIMEN DE PEQUEÑO CONTRIBUYENTE						
Ingresos por venta de bienes y prestación de servicios	<input type="text"/>					
Impuesto determinado	0					
(-) Remanente de retenciones del IVA del período anterior	<input type="text"/>					
(-) Valor de las constancias de retención del IVA recibidas en el período actual	<input type="text"/>					
Saldo de retenciones del IVA para el período siguiente	0					
Impuesto a pagar	0					
4. RECTIFICACIÓN (llenar exclusivamente en caso de ser esta una rectificación)						
Número de la declaración que se rectifica (son 11, 12 ó 15 dígitos, comenzando con el código de ese formulario: 2043 ó 2047. Ejemplo 204712345678901)	<input type="text"/>					
(-) Valor del IMPUESTO ingresado con la declaración que se rectifica	<input type="text"/>					
Valor a ingresar	0					
5. MULTA, INTERESES Y MORA						
(+)Multa	<input type="text"/>					
(+) Intereses	<input type="text"/>					
(+) Mora	<input type="text"/>					
TOTAL A PAGAR	0.00					
A) Los documentos de soporte de la presente declaración se ajustan a la ley, permanecerán en mi poder por el plazo legalmente establecido y los exhibiré o presentaré a requerimiento de la SAT.						
B) Declaro y juro que los datos contenidos en este formulario son verdaderos y que conozco la pena correspondiente al delito de perjurio.						
Copiar desde	Guardar	Guardar y salir	Historial	Eliminar	Enviar datos por email	Imprimir Formulario
VALIDAR						

ANEXO No.2

Modelo Boleta SAT-2000

FUENTE: <http://www.contabilidadpuntual.net/como-llenar-formulario-sat-2047-iva-pequeno-contribuyente/>

<p align="center">SAT</p> <p align="center">Superintendencia de Administración Tributaria</p>	<p align="center">BOLETA DECLARAGUATE</p> <p align="center">Presentar vía ventanilla bancaria o banca electrónica (Por banca electrónica requiere BancaSAT)</p>	<p align="center">Código de formulario</p> <p align="center">SAT-2000</p>	
<p align="center">Declaración del contribuyente o representante legal</p> <p>Por medio de esta boleta presento el formulario llenado en el sistema Declaraguatate con los datos:</p> <p>Código:..... SAT-2157 Nombre:..... IVA GENERAL EXPORTADORES/OTROS Número:..... 10 466 466 466 Período de Imposición:..... enero de 2013 NIT del contribuyente:..... 458520 20 Nombre o razón social del contribuyente: MALDONADO, LUCRECIA</p> <p>Resumen:..... E6FAE2540E48948576D7BE21975A158CC038B9B4</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 10px; margin: 10px auto; width: 300px;">  </div> <p align="center">Firma del contribuyente o representante legal</p>		<p align="center">Número de formulario</p> <p align="center">10 277 971 466</p> 	<p align="center">Número de contingencia</p> <p align="center">4 143 320 297 870</p>
<p>Fecha máxima en que el banco aceptará esta boleta: 08/06/2013.</p> <p>Si al presentar esta boleta el impuesto ya venció, estará sujeto al pago de multa, intereses, y/o mora, si corresponde.</p>		<p align="center">Monto a pagar</p> <p align="center">Q 0.00</p>	<p align="center">Cuando se presenta en ventanilla bancaria, válido únicamente por el importe impreso por la máquina registradora en el reverso de esta hoja.</p>

ANEXO No.3

Modelo formulario escrito SAT-2151

FUENTE: <http://www.grupoafca.com/descargas/aplicacion.php>

LUGAR Y FECHA DE PRESENTACIÓN:		01 SIN SERIE SAT-No.2151 6607094			FORMA 13-SAT-SCC-C-V
DÍA	MES	AÑO			
02	NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN TRIBUTARIA (NIT)	03	PERÍODO A DECLARAR		
	DEL AL		DÍA:	MES:	AÑO:
04	APELLIDOS Y NOMBRES O RAZÓN SOCIAL				
DETERMINACIÓN DEL DÉBITO FISCAL					
CONCEPTO		OPERACIONES LOCALES		OPERACIONES DE EXPORTACIÓN	
		BASE	DÉBITOS		
Total ventas y/o servicios exentos	5			6	
Total exportaciones a Centro América				7	
Total exportaciones al resto del mundo				8	
Total ventas de medicamentos genéricos, alternativos y antirretrovirales	9			10	
Total ventas no afectas (Decreto No. 29-89 y sus reformas)	10			11	
Total venta de vehículos terrestres del modelo de dos años o más anteriores al del año en curso	11			12	
Total venta de vehículos terrestres del modelo del año en curso, del año siguiente o anterior al del año en curso	13	14		15	
Total ventas gravadas	16	17		18	
Total servicios gravados	19			20	
Sumatorias de las columnas base y débitos	20	21		22	
Total crédito fiscal recibido Régimen Especial de Devolución de Crédito Fiscal a los Exportadores (Débito)				23	
Débito facturas especiales emitidas por exportadores registrados en Régimen Especial u Optativo de Devolución de Crédito Fiscal a los Exportadores (Débito)				24	
Total determinación del Débito Fiscal (Casilla 21 más casillas 23 y 24)				25	
DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL					
CONCEPTO		OPERACIONES LOCALES		OPERACIONES EXPORTACIÓN O EXENTAS	
		BASE	CRÉDITOS	BASE	CRÉDITOS
Total compras de medicamentos genéricos, alternativos y antirretrovirales	26				
Total compras no afectas (Decreto No. 29-89 y sus reformas)	27				
Total compras de vehículos terrestres del modelo de dos años o más anteriores al del año en curso	28				
Total compras de vehículos terrestres del modelo del año en curso, del año siguiente o anterior al del año en curso	29	30			
Total compras de combustibles	31	32	33	34	
Total compras	35	36	37	38	
Total servicios adquiridos	39	40	41	42	
Total importaciones de Centro América	43	44	45	46	
Total importaciones del resto del mundo	47	48	49	50	
Total compras de activos fijos directamente vinculadas con el proceso productivo	51	52	53	54	
Total importaciones de activos fijos directamente vinculadas con el proceso productivo	55	56	57	58	
IVA conforme constancias de exención	59				
Remanente de crédito fiscal del periodo anterior por operaciones locales (casilla 69 de la declaración anterior)	60				
Remanente de crédito fiscal del periodo anterior por exportaciones (casilla 73 de la declaración anterior)				61	
Crédito facturas especiales emitidas por exportadores registrados en Régimen Especial u Optativo de Devolución de Crédito Fiscal a los Exportadores				62	
(-) Retenciones practicadas por exportadores incluyendo los del Decreto No. 29-89				63	
Sumatorias de las columnas base y créditos	64	65	66	67	
Total Determinación del Crédito Fiscal (Casilla 65 más casilla 67)				68	
DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO O IMPUESTO A PAGAR					
Crédito fiscal para el siguiente periodo por operaciones locales (Créditos mayor que Débitos, casilla 65 menos casilla 21) Si el resultado es positivo, de lo contrario anote cero "0"					69
DETERMINACIÓN POR OPERACIONES LOCALES (Débitos mayor que Créditos) casilla 21 menos casilla 65. Si el resultado es positivo, de lo contrario anote cero "0"					70
DETERMINACIÓN POR OPERACIONES DE EXPORTACIÓN (Débitos mayor que Créditos) casilla 23 y 24 menos casilla 67. Si el resultado es positivo, de lo contrario anote cero "0"					71
Crédito fiscal por operaciones de exportación o exentas (Créditos mayor que Débitos) (casilla 67 menos casillas 23 y 24) Si el resultado es positivo, de lo contrario anote cero "0"					72
Crédito fiscal para el siguiente periodo por operaciones de exportación o exentas (casilla 72 menos casilla 70) Si el resultado es positivo, de lo contrario anote cero "0"					73
SALDO DEL IMPUESTO (casillas 70 más casilla 71 menos casilla 72) Si el resultado es positivo, de lo contrario anote cero "0"					74
(-) Remanente de constancias de retenciones del IVA del periodo anterior (casilla 77 de la declaración anterior)					75
(-) Constancias de retenciones del IVA recibidas en el periodo que declara					76
Saldo de Retenciones para el siguiente periodo (casilla 74 menos casillas 75 y 76) si el resultado es negativo, de lo contrario anote cero "0" (Escriba valores absolutos)					77
IMPUESTO A PAGAR (casilla 74 menos casillas 75 y 76). Si el resultado es positivo, de lo contrario anote cero "0"					78
INDICADORES COMERCIALES					
Indicadores Comerciales Base Débitos menos Base Créditos (casillas (20 más 22) menos casillas (64 más 66))					79
Razón ventas y compras, Base Débitos dividido Base Créditos (casillas (20 más 22) dividido casillas (64 más 66))					80
CANTIDAD DE OPERACIONES REALIZADAS					
Cantidad de facturas (incluye anuladas)	81	EMITIDAS		RECIBIDAS	
Cantidad de constancias de exención	83	84	85	86	87
Cantidad de constancias de adquisición de insumos de producción a proveedores locales	88	89	90	91	92
Cantidad de constancias de retención del IVA	93	94	95	96	97
Cantidad de facturas especiales	98	99	100	101	102
CASILLA 90 Y 91, EXCLUSIVAMENTE EN EL CASO DE SER ÉSTA UNA RECTIFICACIÓN					
No. de declaración que se rectifica	90	Valor IMPUESTO ingresado con la declaración que se rectifica			91
Impuesto a Pagar (casilla 78 menos casilla 91)					92
(+) Multa					93
(+) Intereses					94
(+) Mora					95
Total a Pagar (sumatoria de las casillas 92 a la 95)					96

Impreso en Taller Nacional de Grabados en Acero No. 3379460-C, número consecutivo 002-009 de fecha de autorización: 13-02-2009 Rango de numeración Impresión Del 0,500,001 al 6,800,000 Envío Fiscal 4-03-2007 7252 de fecha: 13-02-2009 Libro 4-A9CC, Falso 1. Avanzado por la Contratación General de Compras según resolución número Bw-6242 Clas.: 102-12-84-11-2001 de fecha 22/07/2003. Avanzado Bw-4917 Clas.: 102-12-84-11-2001 de fecha 27-09-2008. Apéndice B-2071 Clas.: 102-12-84-11-2001 de fecha 27-09-2008. Decreto 1002 del Congreso de la República en Guatemala, C. A.



ANEXO No.4
Modelo formulario electrónico SAT-2159
 FUENTE: www.contabilidadpuntual.net

<p style="font-size: small;">Copiar desde Guardar Guardar y salir Historial Eliminar Enviar datos por email Imprimir Formulario</p>			
En el banco presente la Boleta SAT-2000, con o sin valor. Nunca presente este formulario. Mantenga en secreto el Número de Acceso pues permite ver todo el formulario.			
SAT Superintendencia de Administración Tributaria Número de Acceso 206 885 850	IVA GENERAL EXPORTADORES Y OTROS Impuesto al Valor Agregado. Régimen General. Contribuyentes que realizan exportaciones o emiten constancias de exención, constancias de retención o facturas especiales. Declaración jurada y pago mensual.	SAT-2159 Release 1 Número de Formulario 10 006 891 428 Número de Contingencia	
1 de 4: En preparación			
1. NIT DEL CONTRIBUYENTE + N°: 22200000			
2. PERIODO DE IMPOSICIÓN + MES: [▼] AÑO: 2012 [▼]			
3. DETERMINACIÓN DEL DÉBITO FISCAL			
	OPERACIONES LOCALES BASE DÉBITOS		OPERACIONES DE EXPORTACIÓN
Total ventas y/o servicios exentos			
Total exportaciones a Centro América			
Total exportaciones al resto del mundo			
Total ventas de medicamentos genéricos, alternativos y antirretrovirales			
Total ventas no afectas (Decreto No. 29-89 y sus reformas)			
Total venta de vehículos terrestres del modelo de dos años o más anteriores al del año en curso			
Total venta de vehículos terrestres del modelo del año en curso, del año siguiente o anterior al del año en curso		0	
Total ventas gravadas		0	
Total servicios gravados		0	
Sumatoria de las columnas Base y Débitos	0	0	0
Total crédito fiscal recibido Régimen Especial u Optativo de Devolución de Crédito Fiscal a los Exportadores (Débito)			
Débito facturas especiales emitidas por exportadores registrados en Régimen Especial u Optativo de Devolución de Crédito Fiscal a los Exportadores (Débito)			
Total Determinación Débito Fiscal			0
4. DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL			
	OPERACIONES LOCALES BASE CRÉDITO		OPERACIONES EXPORTACIÓN O EXENTAS BASE CRÉDITO
Total compras de medicamentos genéricos, alternativos y antirretrovirales			
Total compras no afectas (Decreto No. 29-89 y sus reformas)			
Total compras de vehículos terrestres del modelo de dos años o más anteriores al del año en curso		0	
Total compras de vehículos terrestres del modelo del año en curso, del año siguiente o anterior al del año en curso		0	
Total compras de combustibles		0	
Total compras		0	
Total servicios adquiridos		0	
Total importaciones de Centro América		0	
Total importaciones del resto del mundo		0	
Total compras de activos fijos directamente vinculados con el proceso productivo		0	
Total de importaciones de activos fijos directamente vinculados con el proceso productivo		0	
IVA conforme constancias de exención			
Remanente de crédito fiscal del periodo anterior por operaciones locales			
Remanente de crédito fiscal del periodo anterior por exportaciones			
Crédito facturas especiales emitidas por exportadores registrados en Régimen Especial u Optativo de Devolución de Crédito Fiscal a los Exportadores			
(-) Retenciones practicadas por exportadores incluyendo los del Decreto No. 29-89			
Sumatoria de las columnas base y créditos	0	0	0
Total Determinación Crédito Fiscal			0
5. DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO O IMPUESTO A PAGAR			
Crédito fiscal para el siguiente periodo por operaciones locales (Créditos mayor que Débitos)			0
DETERMINACIÓN POR OPERACIONES LOCALES (Débitos mayor que Créditos)			0
DETERMINACIÓN POR OPERACIONES DE EXPORTACIÓN (Débitos mayor que Créditos)			0
Crédito fiscal por operaciones de exportación o exentas (Créditos mayor que Débitos)			0
Crédito fiscal para el siguiente periodo por operaciones de exportación o exentas			0
SALDO DEL IMPUESTO			0
(-) Remanente de constancias de retenciones del IVA del periodo anterior			
(-) Constancias de retenciones del IVA recibidas en el periodo que declara			
Saldo de Retenciones para el siguiente periodo			0
IMPUESTO A PAGAR			0
6. INDICADORES COMERCIALES			
Indicadores comerciales, Base Débitos menos Base Créditos			0
Razón ventas y compras, Base Débitos dividido Base Créditos			0.00
7. CANTIDAD DE OPERACIONES REALIZADAS			
	EMITIDAS	RECIBIDAS	
Cantidad de facturas (incluye anuladas)			
Cantidad de constancias de exención			
Cantidad de constancias de adquisición de insumos de producción a proveedores locales			
Cantidad de constancias de retención del IVA			
Cantidad de facturas especiales emitidas			
8. RECTIFICACIONES (llenar exclusivamente en el caso de ser esta una rectificación)			
Número de la declaración que se rectifica (son 11, 12 ó 15 dígitos, comenzando con el código de ese formulario: 2019, 2159, 2339, etc. Ejemplo: 233912345678901)			
(-) Valor del IMPUESTO ingresado con la declaración que se rectifica			
(=) Valor a ingresar			0.00
9. MULTA, INTERESES Y MORA			
(+) Multa			
(+) Intereses			
(+) Mora			
Saldo a pagar (valor a ingresar más multa, intereses y mora)			0.00
TOTAL A PAGAR			0.00
A) Los documentos de soporte de la presente declaración se ajustan a la ley, permanecerán en mi poder por el plazo legalmente establecido y los exhibiré o presentaré a requerimiento de la SAT. B) Declaro y juro que los datos contenidos en este formulario son verdaderos y que conozco la pena correspondiente al delito de perjurio.			
Copiar desde Guardar Guardar y salir Historial Eliminar Enviar datos por email Imprimir Formulario			
VALIDAR			



ANEXO No.5

Modelo formato Plan de Búsqueda

FUENTE: Curso de investigación forense en los sistemas de inteligencia

<i>PLAN DE BÚSQUEDA</i>										1 de __		
EEI												
ONI	INDICIOS	BASES PARA ORDENES Y SOLICITUDES	AGENCIAS								LUGAR Y FECHA	OBSEVACIONES
			A	B	C	D	E	F	G	H		
AGENCIAS:												
A=	C=	E=	G=									
B=	D=	F=	H=									

ANEXO No.7

Modelo formato Libro de Inteligencia

FUENTE: Curso de investigación forense en los sistemas de inteligencia

		LIBRO DE INTELIGENCIA		PAG. __
		HOJA DE TRABAJO		
TOPICO:				
DESDE:		HASTA:		
UNIDAD:		UBICACIÓN:		
No.	FECHA	AGENCIA	RESUMEN O DESCRIPCIÓN	
		FUENTE		

ANEXO No.8
Modelo formato Informe

FUENTE: Curso de investigación forense en los sistemas de inteligencia

		<i>INFORME</i>			<i>HOJA</i> ___
		<i>RESULTADOS Y CONCLUSIONES</i>			
		<i>TÓPICO:</i>			
		<i>UNIDAD:</i>			
NO.	AGENCIA	TIPO	EVIDENCIA	DESCRIPCIÓN	