



Instituto Latinoamericano y del Caribe de Planificación Económica y Social  
Naciones Unidas/CEPAL-Consejo Regional de Planificación

Latin American and Caribbean Institute for Economic and Social Planning  
United Nations/ECLAC-Regional Council for Planning

**ILPES**

Institut Latino-Américain et des Caraïbes de Planification Economique et Sociale  
Nations Unies/CEPALC-Conseil Regional de Planification

---

Curso Seminario

**POLÍTICAS PÚBLICAS: TRANSPARENCIA EN SU GESTIÓN**

Santiago de Chile, 18 al 29 de mayo de 1998

CONTROL DE LA EVASION TRIBUTARIA  
EN FRANCIA

LAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS

## EL SECTOR DE LA CONFECCIÓN DE ROPA

### El fabricante :

Compra la tela, la corta.

Entrega la tela cortada al artesano.

Fija sus precios

Tiene, para la evaluación de su stock físico, fichas de precios de fábrica por mercancía.

Al momento de hacer su pedido al artesano le entrega una orden de compra (o ficha de trabajo o pedido de trabajo, etc.) con el detalle de los trabajos pedidos y la anotación de cada entrega recibida por el artesano.

Conserva el original de este documento.

Recibe la factura del artesano (adjunta a veces con la orden de compra).

### Estructura intermediaria :

Sociedad cuyos asociados o dirigentes son los mismos que los del fabricante.

Sirve de sociedad pantalla entre el fabricante y los artesanos; se ocupa de la gestión de los artesanos y del control de calidad de la mercancía.

Mantiene la confusión frente a terceros acerca del verdadero fabricante/comprador del artesano.

Puede permitir exonerar la responsabilidad del fabricante respecto al trabajo clandestino.

### Artesano cocontratante :

Trata directamente con el fabricante o la estructura intermediaria.

Los precios de la hechura son fijados por el fabricante.

Entrega al fabricante la ropa confeccionada a medida que los va realizando.

Estas entregas son anotadas por el fabricante en el pedido.

Pretende no conservar nunca estos documentos (salvo el del pedido en curso ).

Debe llevar el registro de los artesanos.

Cuando pedido total está hecho, factura al fabricante.

Si hay costo “anormalmente bajo” \_\_\_\_ presunción de trabajo clandestino.

Si hay costo “normal” \_\_\_\_ presunción de minoración de las cantidades \_\_\_\_ presunción de trabajo clandestino.

Verificar si los salarios son pagados en cheques o en efectivo.

A partir de las “órdenes de compra” en curso, controlar la adecuación entre el tiempo requerido por el artesano para realizar el trabajo y las cantidades producidas.

Si tiene acceso a una cuenta bancaria: verificar si el dinero aparece regularmente en débito ( pago de los subcontratistas clandestinos).

#### Artesanos subcontratistas:

Teóricamente sólo tienen contacto con el artesano que los ha contratado, pero nunca con el fabricante.

Ámbito preferencial de los talleres completamente clandestinos o el trabajo clandestino.

El artesano cocontratante les entrega el género cortado y vuelve a verificar los productos manufacturados.

Taller oculto, no existe ninguna facturación establecida.

Supone que el artesano cocontratante entrega un pedido con el detalle de las piezas a confeccionar, el que no es conservado por el artesano subcontratista y tampoco es presentado por el artesano cocontratante.

## Un ejemplo de organización en la lucha contra el fraude: el grupo de fiscalización de L'Ile-de-France y el sector textil

Situación al 31 de Diciembre de 1997

### ÍNDICE

#### INTRODUCCIÓN.....

1. Análisis de las condiciones de instalación del GRIF
2. Objetivo del informe

#### I - PRESENTACIÓN RESUMIDA DE LOS TRABAJOS EFECTUADOS.....

#### II - LA ACCIÓN DEL GRIF

##### II.1 Gestión de la información.....

##### II.2 La estrategia principal.....

##### II.3 Solidaridad financiera de los fabricantes compradores....

##### II.4 La acción penal.....

##### II.5 Otras estrategias de acción.....

- derecho de inspección a los fabricantes compradores antes de una eventual programación

- talleres artesanos considerados en un domicilio comercial

- direcciones sospechosas

##### II.6 Las verificaciones.....

#### III - PRIMERAS ENSEÑANZAS: LA PARTICIPACIÓN EN EL CONTROL FISCAL

\* L'Ile-de-France es la región que abarca París y sus alrededores. Cuenta con 11 millones de habitantes.

III.1 La centralización de informaciones: un instrumento de programación.....

III.2 Asociación de inspectores y fiscalizadores.....

- Implicación de los actores en una estrategia común.....
- Aplicación de un procedimiento no (o poco) utilizado por los servicios de la D. G. I.
- Búsqueda de nuevos métodos en los marcos de los procedimientos actuales
- Búsqueda de criterios para detectar los fraudes

III.3 La metodología de verificación.....

**IV - CONCLUSIÓN.....**

**ANEXOS**

1. Resultados al 31.12.97
2. Origen y naturaleza de los negocios
3. Negocios transmitidos para programación e información
4. Los derechos de fiscalización

---

## **GRIF**

---

### **EVALUACIÓN DE ETAPA AL DICIEMBRE DE 1997**

---

#### **1. ANÁLISIS DE LAS CONDICIONES DE INSTALACIÓN DEL GRIF**

Por correspondencia fechada el 26 de septiembre de 1996, el Director General confió al Delegado Regional para la región de l'Ile-de-France, la conducción de una experiencia consistente en "identificar y verificar las personas físicas y morales que desarrollan una actividad económica fraudulenta en el sector textil".

El GRIF (Groupe de Recherche d'Ile-de-France) está compuesto por 6 inspectores provenientes de las Brigadas de Control y de Inspección (BCR), (PARIS-CENTRE, PARIS-EST, PARIS-NORD, SEINE-ST-DENIS, VAL-DE-MARNE, VAL-D'OISE), de un fiscalizador de la Dirección Nacional de Investigaciones Fiscales (DENF) y por 5 fiscalizadores de la Brigada de la Delegación Regional para l'Ile-de-France (DRRIF).

#### **2. OBJETIVO DEL PRESENTE INFORME**

Con el objeto de informar a la Dirección General acerca de los avances de los trabajos del GRIF y completar las informaciones comunicadas regularmente a las Direcciones Regionales, una segunda evaluación de etapa se efectuó con fecha 31 de diciembre de 1997.

Entonces, serán presentados sucesivamente:

- I - los trabajos del GRIF en el curso del año 1997,
- II - las modalidades de acción del GRIF y las diferentes estrategias,
- III - las primeras conclusiones después de un año de funcionamiento.

---

#### **I - PRESENTACIÓN RESUMIDA DE LOS TRABAJOS EFECTUADOS**

Todos los asuntos de orígenes diversos que llegan al GRIF son registrados en orden cronológico. Al 31 de diciembre de 1997, **314 asuntos fueron registrados**.

Con el objeto de explotar mejor las informaciones transmitidas, los participantes citados en estas situaciones son inscritos en listas nominativas: **526 fabricantes compradores(D.O.)** diferentes fueron repertoriados, así como **886 artesanos y 661 personas físicas**.

Todas las empresas citadas en los casos registrados (D.O. o artesanos) son sometidas a una inspección preliminar por los inspectores del GRIF (examen del expediente 2004, inspecciones en el lugar...): **537 inspecciones** fueron llevadas a cabo.

En el marco de la estrategia principal del GRIF, los artesanos registrados por el verificador del fabricante comprador fueron sometidos a inspecciones minuciosas con vistas a determinar el tipo de acción a seguir.

De ese modo, **147 fiscalizaciones** de los expedientes de los artesanos fueron efectuadas por el GRIF en el curso del año 1997.

Las diferentes acciones del GRIF se basan en la aplicación del derecho a inspeccionar. **64 derechos de fiscalización** fueron ejercidos por miembros del GRIF (eventualmente con un miembro de su BCR). Las que fueron efectuadas:

- a artesanos seleccionados que trabajan para fabricantes compradores verificados,
- a fabricantes compradores seleccionados antes de efectuar una verificación,
- a artesanos con un domicilio comercial,
- a artesanos que trabajan para un fabricante comprador cuya implicación penal está contemplada.

En el marco de los derechos de fiscalización fueron redactados:

- 16 denuncias por carencia de registro de los artesanos
- 9 denuncias por infracción a la legislación del trabajo (trabajo disimulado o actividad disimulada),
- 2 denuncias por no respeto de las disposiciones previstas en el artículo L.324.10 del Código del Trabajo (solidaridad financiera prevista en el artículo 1724 del CGI).

Además, **49 derechos de amonestación** fueron ejercidos por los inspectores, o por los fiscalizadores.

Como consecuencia de las investigaciones preliminares, las investigaciones respecto a los artesanos y a los derechos de fiscalizar, los expedientes son transmitidos para que sigan su curso a las direcciones territoriales o a las direcciones de Fiscalizaciones Regionales (DVRIF). **344 proposiciones de programación de control fiscal** fueron enviadas y **124 notificaciones** fueron efectuadas a empresas con procesos en curso o previstas por las direcciones.

**1 procedimiento de visita y de encargatoria de autos** (L.16.B) fue propuesto.

**2 expedientes de solidaridad financiera** fueron aplicados.

Una primera oleada de fiscalizaciones que conciernen a 11 empresas (cifra de negocios de hasta 140 millones de francos) fue llevada a cabo. La segunda oleada de fiscalizaciones concierne a 5 empresas cuya cifra de negocios es sensiblemente inferior (30 millones de francos).

De ese modo, al 31 de diciembre de 1997, **16 fiscalizaciones fueron llevadas a cabo**. 13 motivaron una notificación de rectificación 4 de las cuales únicamente por el ejercicio del 94). **6 ESFP**, (exámenes de la situación fiscal personal: examen detallado de las rentas de una persona física), ligados a dichos controles están en marcha. 2 han sido notificados (para el año 1994).

**5 peticiones de asistencia administrativa** fueron establecidas, 3 de las cuales referentes a entregas intra-comunitarias, según modalidades de partida, concernientes a unas 819 facturas.

## II.1 - LA GESTIÓN DE LA INFORMACIÓN

### **ORIGEN Y NATURALEZA DE LA INFORMACIÓN** (Cf. anexo 2)

Las informaciones provienen en su mayor parte de los **Servicios Policiales, de la Inspección del Trabajo** y de las **BCR y GRIF**. Los casos transmitidos por las BCR proviene igualmente, en parte, de los servicios de policía. Independientemente, el GRIF se autoabastece de un 14% de los casos repertoriados.

Los casos transmitidos son esencialmente **denuncias de trabajo disimulado** cuya explotabilidad varía según el servicio de origen. Las posibilidades de investigación de los servicios policiales permiten efectivamente identificar a los fabricantes compradores y obtener informaciones sobre ellos, blancos prioritarios del GRIF.

### **EXPLOTACIÓN DE LA INFORMACIÓN**

El interés de la centralización de informaciones reside en la posibilidad de efectuar el registro, por empresa y por persona, de las informaciones que les conciernen.

\* Listas nominativas

Dos tipos de listas son puestas al día regularmente a la llegada de cada caso:

#### La lista de los fabricantes compradores:

Ella permite conocer todos los asuntos concernientes a un fabricante comprador o a un artesano y conocer a los fabricantes compradores para los que trabaja cada uno de los artesanos.

#### La lista de personas físicas:

Ella registra por orden alfabético a las personas físicas, dirigentes de hecho o de derecho, o que ejercen responsabilidades en las empresas fabricantes compradoras y subcontratistas. Ella permite detectar los grupos informales.

**Las listas constituyen para el GRIF una herramienta esencial de gestión de la información y están a disposición de los diferentes Servicios.**

**\* Las investigaciones preliminares**

Apenas un caso es registrado, se inicia una investigación preliminar en todas las empresas señaladas.

La investigación es efectuada a partir de la documentación fiscal, eventualmente con inspección en terreno, derechos de comunicación diversos: Electricidad de Francia (EDF), correos (PTT) y consulta de los bancos de datos.

El objetivo es examinar los siguientes aspectos:

Respecto a los fabricantes compradores:

- importancia de la empresa,
- pertenencia a un grupo informal,
- naturaleza de las operaciones
- declaradas (entrega intra-comunitaria exportaciones...),
- compras liberadas de impuestos y devolución de IVA
- procedimientos de verificación fiscalizaciones anteriores,
- toda otra información.

Respecto a los artesanos:

- existencia de la empresa,
- situación respecto a las obligaciones de declaración,
- cese efectivo o no (cuenta bancaria no cerrada)
- pertenencia a un grupo informal,

- presunción de trabajo disimulado,
- toda otra información.

Al término de esas investigaciones, la documentación es enviada a la **Dirección de Servicios Fiscales (DSF) territoriales o especializados para programación o información.**

Los casos programados por el GRIF provienen de estas investigaciones.

Al 31 de diciembre de 1997, **573 investigaciones preliminares fueron realizadas.**

## II.2 LA ESTRATEGIA PRINCIPAL

### **Verificación del fabricante comprador - Derecho de fiscalización a los artesanos**

Ella consiste en comprender, lo mejor posible, las relaciones del fabricante comprador con sus artesanos subcontratistas y delimitar su entorno con el objeto de explotar los elementos reunidos en el curso de la fiscalización, tanto en el plano fiscal como penal.

#### **\* El procedimiento**

- (1) Selección del fabricante comprador.
- (2) Iniciación de la fiscalización del fabricante comprador.
- (3) Investigación de la documentación de los artesanos.
- (4) Derechos de investigación a los artesanos seleccionados.
- (5) El fiscalizador explota las informaciones reunidas en el marco de su fiscalización.

#### **\* Resultados obtenidos**

147 "expedientes de investigación" fueron realizados concernientes a artesanos de fabricantes compradores verificados.

Esos expedientes de investigación, efectuados en primer lugar para seleccionar los derechos de investigación a iniciar y entregar una información complementaria a los fiscalizadores, **permitieron además identificar rápidamente a los artesanos inexistentes** o a aquéllos cuyas operaciones declaradas presentaban **discrepancias con la facturación controlada por el fiscalizador.**

La información fue transmitida a las direcciones competentes para control de documentos o control fiscal externo.

Ella permitió, además, descubrir **establecimientos secundarios no declarados en materia de tasa profesional**.

En fin, es utilizada para validar el ratio facturación/salarios productivos, ratio elaborada por el GRIF para establecer una **presunción de trabajo disimulado o de minoración de ingresos**, que pueda ser considerada como **criterio de selección** en control fiscal externo durante un control de documentos.

35 derechos de investigación a artesanos se efectuaron en el marco de esta acción.

Esos derechos de investigación, y especialmente las informaciones recogidas durante audiciones a los dirigentes o jefes de taller, permitieron **comprender mejor las relaciones artesanos/fabricantes compradores, apreciar la importancia de la influencia** del fabricante comprador en esas relaciones (precios impuestos, facturación establecida por el fabricante comprador o bajo su dictado, destrucción de guías, tratamiento de fallas...) y **descubrir procedimientos fraudulentos** (minoración de cantidades, supervaloración de precios).

#### \* Conclusión

Los resultados de esta estrategia de acción son globalmente positivos. Aparte de los resultados señalados más arriba, ella ha generado entre los fabricantes compradores fiscalizados una cierta desestabilización y una real inquietud.

Las principales dificultades encontradas provienen de la rápida rotación de los artesanos (sin embargo, se ha mantenido la opción de efectuar derechos de fiscalización en las empresas que han cesado su actividad) y liquidaciones judiciales.

### II.3 LA SOLIDARIDAD FINANCIERA DEL FABRICANTE COMPRADOR

La puesta en práctica de la solidaridad financiera permite buscar al fabricante comprador por pago de tasas e impuestos adeudados por el artesano a prorrata de los trabajos realizados por cuenta suya.

Está prevista en el artículo 1724 sección del Código General de Impuestos (CGI) y (L 324.14 del Código del Trabajo) y no ha sido jamás aplicada.

Puede ejercerse luego de una sanción penal del fabricante comprador por recurrir a trabajo disimulado, o en ausencia de sanción, cuando el fabricante comprador no ha procedido a diligencias previstas por la ley.

Tomando en cuenta el carácter excepcional del procedimiento, de su desconocimiento por los servicios de gestión y fiscalización y con el objeto de centralizar los problemas planteados por su aplicación, el GRIF ha optado por encargarse directamente de la puesta en práctica de la solidaridad financiera.

La acción, en un primer tiempo, concernió a la explotación de las sanciones penales.

**\* El procedimiento**

(1) La transmisión al GRIF de las sentencias dictadas por los tribunales y el ejercicio del derecho de comunicación.

(2) Búsqueda de imposiciones adeudadas por los artesanos a los receptores y tesoreros públicos.

**\* Resultados obtenidos**

Sobre 22 procesos examinados, 10 no fueron explotados por carencia de imposiciones adeudadas por los artesanos (u otros motivos), 10 son examinadas actualmente, 2 expedientes fueron explotados, de los cuales el más importante (988.000 F) ha sido objeto de un reclamo.

Algunos casos de los artesanos, habiendo sido propuestos para un control fiscal externo, la puesta en práctica de la solidaridad ha sido postergada hasta el establecimiento de eventuales imposiciones.

**\* Conclusión**

El GRIF tiene la intención de proseguir esta acción, cuya importancia financiera no es despreciable (la solidaridad permite, en particular, reclamar al fabricante comprador el pago de imposiciones establecidas a los artesanos en liquidación judicial), y cuyo impacto psicológico es evidente.

## **II.4 LA ACCIÓN PENAL**

Ella se articula en torno a tres ejes:

- (1) La incriminación penal del fabricante comprador por recurso a trabajo disimulado**
- (2) Las infracciones a las reglas de facturación**
- (3) Las demandas correccionales por fraude fiscal, consecuencia de una fiscalización.**

### **(1) La incriminación penal del fabricante comprador por recurso a trabajo disimulado**

Esta acción consiste en permitir a los tribunales iniciar demandas en el marco de la lucha contra la economía subterránea.

Cabe señalar que sólo una pequeña proporción de las denuncias por trabajo disimulado hechas en contra de los artesanos conducen a condenación de los fabricantes compradores (22 sentencias por 185 denuncias recibidas).

Esta situación resulta del hecho de que los magistrados de los tribunales disponen de pocos elementos para incriminar eficazmente al fabricante comprador. En la mayoría de los juicios, el incumplimiento constatado del fabricante comprador es puramente formal.

Ahora bien, los agentes del DGI son capaces, por la tecnicidad de sus intervenciones (verificaciones, derechos de investigación...), de entregar a los jueces elementos fiables y cifrados.

Es por ello que este tipo de gestión se mantendrá respecto a las fiscalizaciones de los fabricantes compradores comprometidos en la "2ª oleada".

Además, a fin de explotar al máximo el impacto psicológico ligado a la condenación penal, se ha emprendido una acción específica: "enfoque legal" disociada de la acción fiscal.

#### **\* Enfoque legal disociado de la acción fiscal**

La constatación de una infracción a la legislación del trabajo no acarrea sistemáticamente consecuencias fiscales. No obstante, en el marco de la lucha contra la economía subterránea, se ha juzgado oportuno emprender una acción específica respecto al fabricante comprador.

Esta gestión pretende acumular sobre un fabricante comprador reputado, cuya marca es conocida por el público, citado ya una o varias veces por denuncias de trabajo disimulado, el máximo de elementos a presentar a los tribunales, que permita establecer el delito de recurso a trabajo disimulado.

## **(2) Infracciones a las reglas de facturación**

Durante el ejercicio al derecho de investigación, han sido constatadas infracciones a las reglas de facturación contempladas en el artículo 31 de la ordenanza de 1986.

En la medida en que el procedimiento previsto por el artículo 47 de la ordenanza de 1986 ya no es realizado por los inspectores (aunque estén aún habilitados para ello) y luego de contactar a los Tribunales de París, está previsto el señalar tales infracciones al Procurador en función del artículo 40 del Código de Procedimiento Penal (CPP).

Esta infracción, que concierne esencialmente a los artesanos, podría ser usada contra el fabricante comprador en la medida en que aparece claramente en el procedimiento de derecho de investigación que es este último quien establece las facturas de sus artesanos.

Si este procedimiento fuera seguido por el Tribunal, podría permitir posteriormente dar curso a ciertos derechos de fiscalización.

Esta operación está actualmente suspendida en la medida en que los respectivos expedientes deben dar lugar a un procedimiento L 16 B.

## **(3) Las demandas correccionales por fraude fiscal luego de verificación**

Entre los procedimientos de fiscalización en curso, 3 o 4 expedientes son susceptibles de ser afectados por proposiciones de demandas correccionales, de acuerdo a los criterios habituales (minoración de ingresos, IVA no imputado en el pasivo del balance, operaciones no declaradas).

No obstante, puesto que las fiscalizaciones no están terminadas, el resultado penal dependerá de la evolución de los casos.

---

## **II.5 OTRAS ESTRATEGIAS DE ACCIÓN**

**I - Derecho de fiscalización a los fabricantes compradores antes de una eventual programación**

**II - Talleres artesanos considerados en un domicilio comercial**

**III - Direcciones sospechosas**

## **I - DERECHO DE FISCALIZACIÓN A LOS FABRICANTES COMPRADORES ANTES DE UNA EVENTUAL PROGRAMACIÓN**

El objetivo de esta acción es delimitar a una categoría de fabricantes compradores cuya cifra de negocios es de alrededor 10 millones de francos (competencia de los DSF territoriales) y utilizar los derechos de fiscalización y la experiencia adquirida con la estrategia principal para una fiscalización selectiva.

### **\* Procedimiento**

(1) Selección de un fabricante comprador:

- a partir de informaciones centralizadas por el GRIF,
- cifra de negocios = 10 millones de francos.

(2) Derecho de investigación al fabricante comprador, con investigaciones selectivas (anexo 4 "Los derechos de investigación").

(3) Eventualmente, derecho de investigación a algunos artesanos.

(4) Programación del fabricante comprador en fiscalización.

### **\* Conclusión**

Aunque concierne a un número reducido de casos actualmente, la proporción importante de expedientes útilmente programables parece ilustrar la fiabilidad del método considerado. Su continuación en el tiempo permitirá confirmar o no su efectividad.

## **II - TALLERES DOMICILIADOS**

El objetivo de esta acción es buscar la existencia de talleres no declarados y establecer las consecuencias respecto a los fabricantes compradores.

### **\* Procedimiento**

(1) Identificación de ciertas direcciones de domiciliación.

(2) Selección de empresas domiciliadas del rubro de la confección.

(3) Derecho de investigación por notificación (anexo 4 "Los derechos de fiscalización").

### **\* Resultados obtenidos**

Los 9 derechos de investigación efectuados en PARIS NORD y PARIS EST permitieron descubrir talleres no declarados.

Fueron dejadas 2 constancias por actividad disimulada.

Se constató que la modalidad de transferencia de expedientes en casos de domiciliación comercial conduce a que ciertos expedientes no sean tomados en cuenta en ningún Centro de Impuestos (CDI).

### III DIRECCIONES SENSIBLES

El objetivo de esta acción consiste en orientar derechos de investigación en torno a sectores reputados por albergar numerosos talleres sucesivos.

#### \* Procedimientos

- (1) Identificación del lugar.
- (2) Derechos de investigación.
- (3) Explotación de las constataciones.

#### \* Resultados obtenidos

Los 8 derechos de investigación realizados han permitido descubrir actividades no declaradas: 2 constancias fueron establecidas.

5 expedientes fueron propuestos, además, en programación como resultado de esta acción.

---

## II.6 LAS VERIFICACIONES

---

Una primera oleada de fiscalizaciones que concierne a 11 empresas se puso en marcha. (Cifra de negocios hasta 140 millones de francos).

La segunda oleada, emprendida a partir del 4º trimestre de 1997, concierne a 5 empresas cuya cifra de negocios es sensiblemente inferior a la de la primera (30 millones de francos), o sea, 16 fiscalizaciones efectuadas al 31 de diciembre de 1997 y 6 ESFP ligadas a esos procedimientos.

**Entre las rectificaciones notificadas, las más significativas conciernen a las minoraciones (7 casos fueron objeto de reconstitución de la cifra de negocios global o parcial), el IVA intracomunitario y el crédito al impuesto de investigación.**

### (1) LOS PRINCIPALES EJES DE FISCALIZACIÓN

- el estudio de las relaciones del fabricante comprador con los artesanos,

- el examen de los ingresos,
- el control de las entregas intra-comunitarias y de las exportaciones.

### **El estudio de las relaciones del fabricante comprador (empresa fiscalizada) con los artesanos.**

Esta investigación llevada a cabo por el **fiscalizador** del GRIF desde las primeras intervenciones, permite:

- precisar el entorno del fabricante comprador,
- medir el grado de implicación de éste en el conocimiento de las condiciones de explotación de los artesanos,
- establecer una eventual responsabilidad en caso de trabajo disimulado de los artesanos y constatar eventualmente el delito penal de recurso a trabajo disimulado,
- proveer todas las comprobantes e informaciones necesarias a los inspectores:
  - . nómina de facturas por artesano, por ejercicio, y primer análisis de la facturación (contrato, detalle de trabajos a destajo...),
  - . examen de condiciones de pago,
  - . registro de todas las informaciones susceptibles de ser explotadas: patente de vehículos, números de teléfonos, identidad de personas que aparecen en las facturas o en otros documentos, direcciones comunes de los talleres, mención de eventual sucesión de artesanos, análisis grafológicos de facturas...,
  - . primer análisis del funcionamiento de la empresa para permitir identificar la tipología posible de fraude.

### **El examen de los ingresos**

Es, evidentemente, la investigación más larga, la más delicada y aleatoria. Ella consiste:

En un primer tiempo, en establecer o no la presunción de ingresos disimulados.

Este trámite requiere trabajos de análisis muy meticulosos.

Si no es posible apoyarse en una contabilidad de productos, varias pistas son explotadas:

- las cantidades (comparación de cantidades de productos confeccionados y vendidos)

- relación precio de venta/hechura

- relación precio de venta/tela

- . estas dos relaciones no pueden ser determinadas sino a partir de inventarios (único medio de lograr el detalle del precio de fábrica de los artículos confeccionados)

- . cotejo con el ratio contable que surge globalmente de los elementos declarados

- determinación de los precios de fábrica y de venta promedios

- examen de los flujos financieros...

En un segundo tiempo, si es establecida la presunción, buscar los motivos no formales de rechazo de la contabilidad (generalmente se trata de una contabilidad bien llevada). Podría considerarse en perspectiva el demostrar el carácter no probante de la contabilidad, con un análisis de la evolución de los diferentes asientos contables, comparada con la condiciones reales de ejercicio, evaluadas a partir de comprobaciones en la empresa.

En esta perspectiva, los trabajos efectuados en la primera fase pueden ser útilmente explotados.

Por último, establecer un método de reconstitución de ingresos lo menos aproximativo posible, a partir de elementos voluntariamente no detallados por el empresario.

### **Control de entregas intra-comunitarias y de exportaciones**

Como el control de estas operaciones por los fiscalizadores del GRIF revisten un carácter experimental, la asesoría de la Administración fue solicitada para un importante número de operaciones. A título de ejemplo, el último envío, luego de selección rigurosa, fue objeto de 111 solicitudes de cooperación europea, concernientes a 7 países, 40 sociedades extranjeras y 819 facturas.

El control de las exportaciones dan lugar a numerosos contactos con los agentes de aduana (DGDDI) y a peticiones de control aduanero.

### **Diversos**

Entre los otros controles efectuados por el fiscalizador, conviene citar el crédito al impuesto de investigación respecto al cual fue solicitada la opinión de un experto del Ministerio de la Investigación.

## (2) CONSTATAACIONES GENERALES

**Los derechos de investigación activados entre los artesanos originados por la fiscalización a los fabricantes compradores, de acuerdo a la estrategia principal de acción, pusieron en evidencia que las modalidades de relación artesanos/fabricantes compradores tenía como objetivo impedir todo seguimiento eficaz de la contabilidad de productos. Tal actitud de parte de los fabricantes compradores no puede tener como justificación sino la voluntad de disimular una parte de los ingresos.**

### **Anomalías consignadas en los informes de auditoría de los artesanos**

Modalidades de facturación: - no detallada respecto a ciertos fabricantes compradores, a pedido de ellos, mientras que para otros es detallada.

- facturas redactadas por el propio fabricante comprador o partir de un modelo establecido por él.

Documentos (guías de despacho u órdenes de compra) con el detalle de las unidades a confeccionar: todos los artesanos declararon que el fabricante comprador les remitía esos documentos, (algunos de los cuales fueron fotocopiados para los trabajos en curso) y que eran recuperados por el fabricante comprador luego de la entrega definitiva. Muy pocos fabricantes compradores los presentaron.

- Contenido de la factura:
- costo promedio en lugar de costo unitario
  - cantidades minoradas y costos supervalorados
  - precios impuestos por los fabricantes compradores
  - modificación de precios entre el pedido y la factura

Estas constataciones, conjugadas con la frecuente rotación de los artesanos, más o menos orquestada por los fabricantes compradores (las sociedades desaparecen pero a menudo los interlocutores son los mismos), demuestran el poder de los fabricantes compradores sobre los artesanos **y la utilización óptima del sistema con vistas a impedir todo control de la contabilidad de productos.**

A partir de tales constataciones, la búsqueda de eventuales minoraciones de ingresos se impone como una necesidad para los verificadores del GRIF, sin por ello abandonar los otros objetivos establecidos inicialmente.

En efecto, convenía derrotar la estrategia utilizada por los fabricantes compradores parapetados tras una contabilidad a priori regular y contrarrestar la astucia de los acciones utilizadas, con investigaciones más acuciosas.

A título de ejemplo, el análisis de facturas de venta de un solo día de un fabricante comprador requirió la presencia de dos agentes durante dos días completos.

Estas investigaciones no han sido posibles sino en la medida en que los fiscalizadores fueron liberados de toda obligación administrativa ligada a un rendimiento cuantitativo.

Conviene precisar que el método aplicado no dejó de sorprender e inquietar a los dirigentes de las empresas fiscalizadas.

Por último, si el objetivo de rechazo de la contabilidad y de reconstitución de los ingresos no pudo ser alcanzado en todas las empresas, no es menos cierto que **esta primera "oleada" de controles permitió a los fiscalizadores comprender mejor los circuitos, identificar diferentes tipologías de fraude y adquirir una experiencia de la que beneficiarán los próximos casos ya iniciados.**

### **(3) UN CASO PARTICULAR: LA FISCALIZACIÓN DE EMPRESAS INVOLUCRADAS EN UNA RED FRAUDULENTE DE DISTRIBUCIÓN DE "JEANS"**

3 fiscalizaciones fueron puestas en práctica, una de las cuales terminada, una notificada parcialmente (notificación complementaria a redactar por constataciones conocidas con posterioridad a la primera notificación), una notificada para el ejercicio 1994.

La importancia de las sumas implicadas (IVA intra-comunitaria), y la complejidad de las relaciones entre tales empresas y los circuitos de mercaderías (origen Estados Unidos, transitando por Bélgica, Holanda e Italia), requirieron el establecer una coordinación con todos los servicios concernidos, inclusive los servicios aduaneros, en 1998.

En la etapa actual del proceso, han sido intercambiadas informaciones entre todos los participantes, especialmente aquellas obtenidas por el GRIF de las autoridades holandesas en el marco de la cooperación administrativa internacional.

## **III PRIMERAS ENSEÑANZAS**

### **PARTICIPACIÓN DEL GRIF EN EL CONTROL FISCAL**

#### **III.1 CENTRALIZACIÓN DE LA INFORMACIÓN**

##### **Una herramienta de programación**

Si la centralización de la información por el GRIF constituye una condición necesaria para su buen funcionamiento, muy rápidamente se ha revelado que ella constituye igualmente una herramienta eficaz de programación gracias a una explotación rápida y organizada de la información.

### \* Una explotación rápida de la información

La función del GRIF como único destinatario en materia de identificación de casos del sector textil, tanto de origen interno (BCR/GRIF y otros, DNEF...), como de origen externo (policía, carabineros, Dirección Departamental del Trabajo (DDTE), ha permitido mejorar los plazos de reacción en el tratamiento de los expedientes y reducir las dificultades ligadas a las trabas de competencia territorial en materia de fiscalización.

### \* Una explotación organizada de la información

La gestión de las informaciones que llegan al GRIF, permite transmitir a los servicios fiscalizadores y de gestión a través de las direcciones, casos cuyas informaciones son:

- **reagrupadas** (centralización, listas nominativas),
- **enriquecidas** (investigaciones preliminares y a artesanos, cotejo de información entre fiscalizadores),
- **actualizadas regularmente** (casos transmitidos para información apenas recibidas por el GRIF).

Al 31 de diciembre de 1997, 344 casos fueron transmitidos a las direcciones para eventual programación.

Esos asuntos presentan un desigual interés fiscal. En efecto, si bien la mayoría consiste en informaciones fiscalmente explotables, ciertos expedientes de artesanos que han cesado su actividad o en liquidación judicial luego de la intervención de los servicios policiales por trabajo disimulado, no presentan sino un interés limitado (no obstante, ese tipo de información de varios artesanos que conciernen a un mismo fabricante comprador es interesante para la fiscalización de éste último).

## III.2 LA ASOCIACIÓN DE INSPECTORES Y DE FISCALIZADORES

Esta asociación resultó ser, en el transcurso del primer año de funcionamiento del GRIF, un factor de eficacia en la medida en que ella permite la implicación de los actores en una estrategia común, la explotación óptima de los medios de acción y el mejoramiento de la fiscalización.

### 1. LA IMPLICACIÓN DE LOS ACTORES EN UNA ESTRATEGIA COMÚN

Las diferentes acciones descritas más arriba son decididas colegialmente.

Las acciones principales se basan en la estrecha colaboración entre los inspectores y los fiscalizadores. Estando los objetivos claramente definidos y aceptados por el grupo, cada cual, inspector o fiscalizador, puede evaluar la importancia de su acción en el marco de la estrategia de conjunto y evaluar rápidamente su eficacia.

## **2. LA IMPLEMENTACIÓN DE PROCEDIMIENTOS NO (O POCO) UTILIZADOS POR LOS SERVICIOS DE LA DGI**

### **\* La solidaridad financiera**

#### **\* La búsqueda de una responsabilidad penal del fabricante comprador por recurso a trabajo disimulado (artículos 324.9 y 362 del Código de Trabajo)**

Los fiscalizadores constatan que los fabricantes compradores temen más las consecuencias penales de sus infracciones que las consecuencias fiscales a las que están más acostumbrados.

Por ello, el trabajo disimulado de los artesanos con vistas a implicar al fabricante comprador es más investigado sistemáticamente en el marco de los derechos de fiscalización.

Una acción específica: "enfoque penal" está en curso respecto a un reputado fabricante comprador cuya marca es conocida del público.

#### **\* La aplicación sistemática de la multa de un 5% por los pagos en efectivo**

Los fiscalizadores establecen constancias por infracción a la ley del 22 de octubre de 1940 y aplican la multa de 5% por los pagos en efectivo recibidos por el fabricante comprador en virtud del artículo 1840 N Sexius.

Considerando las cantidades en juego, el monto de las multas puede ser importante.

#### **\* La aplicación sistemática de la multa por ausencia de registro de artesanos (artículo 1725 A del CGI)**

## **3. LA BÚSQUEDA DE NUEVOS MÉTODOS EN EL MARCO DE LOS PROCEDIMIENTOS UTILIZADOS POR LOS SERVICIOS**

### **\* En el marco de los derechos de investigación**

En el marco de la estrategia principal, las primeras constataciones de los fiscalizadores pueden permitir orientar a los inspectores hacia la búsqueda de una tipología de presunción de fraude (fraude de la cantidad, subcontrato o trabajadores disimulados). Las investigaciones de los inspectores apuntarán ya sea a confirmar esta presunción, o a buscar nuevas pistas.

Las declaraciones concordantes denunciando un procedimiento fraudulento, recogidas en el marco de 7 derechos de investigación, permitieron proponer un procedimiento de visita y encargatoria de autos.

Por último, el derecho de investigación es utilizado para poner en práctica procedimientos anexos como los que sancionan:

- las infracciones a la legislación del trabajo,

- la no teneduría del libro de artesanos,
- las infracciones a las disposiciones del artículo L.324.10 del Código del Trabajo (solidaridad financiera prevista por el artículo 1724 quater del CGI).

Para la adaptación de este procedimiento a los objetivos perseguidos y por la especial atención acordada a las auditorías, el derecho de investigación ha revelado ser un procedimiento bien adecuado a las necesidades del GRIF.

#### **\* En materia de fiscalización**

La innovación se refiere más particularmente a:

- La metodología particular respecto al rechazo de contabilidad y a la reconstitución de ingresos.
- El énfasis puesto en las entregas intra-comunitarias con control de todos los números identificativos intra-comunitarios de los clientes, recurriendo casi sistemáticamente a la cooperación administrativa.
- Las acciones específicas a propósito del crédito de impuesto a la investigación.
- El control detallado de los comprobantes de exportación.
- El estudio completo y los numerosos cotejos con el entorno de la empresa: artesanos, transportistas, bancos, estructuras pantallas...
- Las operaciones comunes y los intercambios de informaciones con la DGDDI.

#### **4. LA BÚSQUEDA DE CRITERIOS PARA DETECTAR CIERTO TIPO DE FRAUDES**

Las intervenciones realizadas en el sector delimitado del textil por los fiscalizadores e inspectores, y los intercambios regulares de información entre estos interventores, han acarreado un buen conocimiento de las modalidades de funcionamiento de este sector profesional y han permitido presumir ciertos tipos de fraudes a partir de determinados criterios, tales como: costos de confección, modalidades de facturación, duración de la ejecución de los trabajos, adecuación personal/producción, presunción de trabajo disimulado y existencia de estructura intermediaria.

### **III.3 METODOLOGÍA DE FISCALIZACIÓN**

#### **(1) METODOLOGÍA DE ENFOQUE**

La metodología aplicada en el marco de la estrategia principal del GRIF ha permitido obtener positivos resultados (descubrimiento de una tipología de fraudes, orientación de las investigaciones de los fiscalizadores...), gracias a la estrecha colaboración de inspectores y fiscalizadores.

Este método de trabajo es aplicable en el seno del GRIF ya que reúne esos dos tipos de estructuras. Puede ser aplicado en otros servicios, pero la organización actual de sus estructuras (separación investigación y verificación), puede constituir un obstáculo a su desarrollo.

## (2) LAS OPERACIONES DE CONTROL

### Observaciones preliminares

1) Conviene precisar que ha sido dada la instrucción a los fiscalizadores de efectuar sistemáticamente las operaciones **en la empresa**, conforme a las prescripciones del arte L 13 del libro Código de Procedimientos Fiscales (LPF) y de no acceder, salvo situación excepcional, a solicitud de los gerentes de efectuar el control en la oficina del asesor o el contador.

Es importante, en efecto, que el fiscalizador comprenda lo mejor posible las modalidades de funcionamiento de la empresa y especialmente su relación con los artesanos.

**Esta instrucción ha sido respetada, a pesar de las numerosas presiones ejercidas sobre los fiscalizadores, tanto por los gerentes, los contadores o los asalariados.** (Una sola petición fue aceptada, pues se trataba de una empresa que había cesado sus actividades).

La eficacia de esta presencia permanente en la empresa, confirmada en el transcurso de los controles y la actitud de los gerentes (presiones, exigencia de presencia permanente de los consejeros, reticencia a entregar los documentos, separación de los fiscalizadores en una pieza aislada), justifican que esta práctica sea mantenida y generalizada al conjunto de los fiscalizadores.

Así mismo, las peticiones de postergar la primera intervención han sido rechazadas, salvo circunstancias excepcionales.

2) No obstante el debate oral contradictorio, las informaciones susceptibles de ser utilizadas para el rechazo de la contabilidad, la rectificación de ingresos o para cualquier otra explotación fiscal (especialmente el control de las entregas intra-comunitarias), motivaron **solicitudes escritas**. A título de ejemplo, a solicitud del fiscalizador, el contribuyente confirmó por escrito la destrucción de órdenes de lanzamiento (cuya existencia había sido constatada entre los fiscalizadores durante la investigación), la facturación mensual sin conservar las nóminas de reparto, y la imposibilidad de efectuar un seguimiento de las mercaderías, etc.

Tales declaraciones fueron utilizadas para justificar el rechazo de la contabilidad.

### \* El rechazo de la contabilidad

La dificultad encontrada por los fiscalizadores para rechazar la contabilidad resulta de las siguientes constataciones:

- la contabilidad presentada es regular en su forma

- la demostración de su carácter no probante exige investigaciones muy largas debido, por una parte, al volumen importante de operaciones realizadas, y, por otra, a la insuficiencia de los comprobantes presentados, que hacen a menudo imposible cualquier control de la contabilidad de los productos.

Por ello, se hizo necesario contrarrestar esta estrategia de los fabricantes compradores, cuyas infracciones no aparecían suficientemente significativas como para justificar un rechazo de la contabilidad, pero que constituían un verdadero obstáculo para una reconstitución de los ingresos.

Por lo menos, respecto a dos casos notificados, el rechazo de la contabilidad ha sido motivado por:

- la existencia de infracciones o de imprecisiones contables **que no permitían apreciar el carácter probatorio de la contabilidad.**

- la imposibilidad de efectuar el control de la exactitud de los resultados declarados como consecuencia de esas insuficiencias (infracción al artículo 54 del CGI)

La demostración ha sido establecida además por las declaraciones escritas de los gerentes evocadas más arriba.

Este nuevo enfoque, si fuera aprobado por el juez, permitiría resolver en parte la dificultad de rechazar contabilidades formalmente regulares.

#### \* La rectificación de ingresos

Por los mismos motivos de imposibilidad de seguimiento de la contabilidad de productos, los métodos de reconstitución podían aplicarse difícilmente en la medida en que la contabilidad de la empresa no permitía apoyarse en una muestra suficientemente significativo en número o en duración, como lo exige una jurisprudencia constante.

No obstante, se intentó dos rectificaciones de ingresos con una muestra reducida en número y duración.

Sin embargo, la justificación de esta posición reside en la demostración que la empresa ha **colocado voluntariamente** a la Administración y, por ende, al fiscalizador **en la imposibilidad** de ampliar su muestra.

### IV CONCLUSIÓN

Los resultados de 1997 son desde ya alentadores.

Es conveniente de todos modos para 1998, que el GRIF prosiga sus esfuerzos para que sean mejor compartidos sus enfoques en materia de derecho de investigación y fiscalización.

Así, la explotación de los nuevos métodos de trabajo orientados, en el sector textil, a permitir el rechazo de la contabilidad y la reconstitución de ingresos, deberá sobre todo ser confirmado por el juez de impuestos en la medida en que las ESFP en curso no han permitido detectar movimientos financieros.

Igualmente, los obstáculos relativos a la aplicación de la solidaridad financiera del fabricante comprador deben ser rápidamente eliminados.

Aún así, los servicios no están totalmente desprovistos. Ellos deben utilizar mejor y más a menudo las normas fiscales que están ya a su disposición, y complementar su acción con un enfoque más penal de los casos.