

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA
UNIDAD DE POSTGRADO
“DIPLOMADO EN TRIBUTACIÓN”



MONOGRAFIA
“AUDITORÍA TRIBUTARIA PREVENTIVA”

Diplomante: Lic. Jhovana Jhully Febrero Condori

LA PAZ – BOLIVIA
2017

DEDICATORIA

A mis padres.

Por ser el pilar fundamental en todo lo que soy,
en toda mi educación, tanto académica, como
familiar y por su incondicional apoyo para lograr
mis objetivos.

AGRADECIMIENTOS

A nuestro docente Mg. Sc. Paz Hidalgo, Hernán por su incondicional apoyo profesional y su valioso aporte en el desarrollo de la presente monografía, y a todos nuestros docentes por sus consejos, sus ejemplos, su ética y sus conocimientos brindados en nuestro paso por la Unidad de Postgrado.

Tabla de contenido

DEDICATORIA	<i>ii</i>
AGRADECIMIENTOS	<i>iii</i>
Tabla de contenido	<i>iv</i>
1. INTRODUCCIÓN	1
2. ANTECEDENTES	2
3. PROBLEMATIZACIÓN	3
3.1. Identificación del Problema.....	3
3.2. Planteamiento del problema.....	3
4. JUSTIFICACIÓN	4
4.1. Relevancia Social	4
4.2. Relevancia Económica	4
4.3. Relevancia Política.....	5
4.4. Relevancia teórica.....	5
5. OBJETIVOS	7
5.1. Objetivo general	7
5.2. Objetivos específicos	7
6. MARCO TEÓRICO Y CONCEPTUAL	8
6.1. Antecedentes del objeto de estudio	8
6.2. Teorías acerca del objeto de estudio (Autor o Autores)	8
6.3. Marco conceptual.....	9
6.3.1. Administración Tributaria	9
6.3.2. Auditoría.....	10
7. MARCO METODOLOGICO	17
7.1. Enfoque de investigación	17
7.2. Método de investigación	17
7.3. Tipo de investigación	18
7.4. Diseño de investigación.....	18

7.5.	Instrumentos de investigación	18
8.1.	<i>Planeamiento Tributario</i>	18
8.2.	<i>Obligación Tributaria</i>	18
9.	FINES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	24
9.1.	<i>Misión Institucional</i>	24
9.2.	<i>Visión Institucional</i>	24
10.	INICIO DE LA AUDITORÍA PREVENTIVA	25
10.1.	<i>Emisión de carta de entidad auditora</i>	25
11.	CONCLUSIONES	32
12.	RECOMENDACIONES	33
13.	BIBLIOGRAFÍA	34

1. INTRODUCCIÓN

En la actualidad, uno de los problemas más complejos que enfrentan las empresas del sector privado es el persistente riesgo tributario que se vive día a día, debido a la complejidad y al constante cambio de las normas tributarias y legales existentes en nuestro país, que hacen difícil su correcta aplicación.

Los constantes cambios de las normas tributarias y la falta de asesoramiento tributario especializado, hace que muchas empresas tengan dificultades en determinar sus impuestos a pagar originando luego de revisiones efectuadas por la administración tributaria la aplicación de sanciones y pagos de tributos con sus respectivos intereses que originan cargas que no fueron consideradas por la empresa inicialmente.

Un programa de auditoría preventiva tributaria aplicado a las empresas les permitirá poder tener un control antes y que permiten verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias sustanciales y formales a cargo de los entes empresariales.

La finalidad de realizar programas de auditoría preventiva permite ayudar a descubrir las posibles contingencias y presentar las posibles soluciones, de manera que en caso se produzca una fiscalización se reduzcan significativamente los posibles reparos por desconocimiento de normas y por falta de control contable.

Es por este motivo que las empresas frecuentemente se ven afectadas luego de un proceso de fiscalización por parte de la Administración Tributaria, con reparos, presunciones e infracciones que cometidas en un determinado ejercicio económico; esta situación origina el pago de multas, moras e intereses, que en muchos casos deben acogerse a fraccionamientos por ser sumas elevadas que afectan la operatividad de la empresa.

2. ANTECEDENTES

El tema del control a nivel interno de las organizaciones, por medio del uso de instrumentos, entre ellos quizá el más usado es el de auditorías internas, ha tomado un alto protagonismo en los últimos años, puesto que es usado como herramienta de supervisión, bajo los lineamientos de diferentes sistemas de gestión, con lo que se espera contribuir a la mejora continua de cada uno de los procesos directivos, misionales y de soporte, de acuerdo a la estructura organizacional de las empresas.

En razón de lo expresado anteriormente, el entorno organizacional requiere de la implementación de un modelo de las NIAS y el aseguramiento de la información financiera, que integre los lineamientos del sistema de gestión de calidad con los requisitos dados por el conjunto de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y Normas Internacionales de Contabilidad (NIC); lo cual busca generar una respuesta oportuna a interrogantes que se presentan por parte de los procesos de las organizaciones.

La realización de una auditoría tributaria preventiva en contribuyentes con indicios de desbalance patrimonial o incremento patrimonial no justificado servirá para crear conciencia tributaria. Los contribuyentes con indicios de desbalance patrimonial o incremento patrimonial no justificado no conocen a cabalidad la normatividad tributaria vigente.

Las normas en materia tributaria promulgadas por el poder ejecutivo relacionadas a combatir la evasión y la elusión tributaria son positivas; pero estas deben ir de la mano con un eficiente cumplimiento por parte del ente fiscalizador. El problema se ve agravado, en tanto el gobierno central en su afán de recaudar más tributos y obtener caja fiscal, crea resoluciones anti técnicos, aumentando la presión tributaria en las empresas.

3. PROBLEMATIZACIÓN

3.1. Identificación del Problema

Como bien se sabe, el patrimonio del sujeto pasivo constituye la garantía de las obligaciones tributarias. En el nuevo Código Tributario Boliviano (CTB) se ha establecido que cuando existe fundado riesgo de que el cobro de la deuda tributaria se vea frustrado o perjudicado, la Administración Tributaria está facultada para adoptar medidas precautorias, como son las anotaciones preventivas, los embargos, las retenciones bancarias, los decomisos, etc. sobre el patrimonio, los bienes, acciones y derechos del deudor.

La realidad descrita, nos ha inducido a realizar esta investigación para contrarrestar posibles reparos ante una fiscalización, así como para reducir el riesgo de que la empresa se exponga a sanciones administrativas o económicas.

En lo concerniente a la facultad de fiscalización muchas veces se comete algunos excesos tributarios ocasionando ciertas arbitrariedades contra los contribuyentes, respecto a este también se da la falta de capacitación de algunos auditores que por tener dicho desconocimiento sobre ciertas leyes cometen ciertas injusticias en contra del contribuyente causando ciertos perjuicios en contra de este.

3.2. Planteamiento del problema

¿De qué manera la Auditoría Tributaria Preventiva reduce el riesgo tributario en las Empresas Privadas?

4. JUSTIFICACIÓN

4.1. Relevancia Social

Contribuir con empresas del sector privado, para que tengan una herramienta útil de consulta, que les permita aplicar adecuadamente los procedimientos legales establecidos.

Mejorar la parte impositiva en las obligaciones fiscales como contribuyentes, donde los contribuyentes encuentran beneficios por anticipar posibles dificultades con la administración tributaria.

Para el contribuyente es esencial contar con información oportuna y significativa para cumplir con sus obligaciones tributarias, y especialmente para establecer una debida interpretación y aplicación de las leyes tributarias

4.2. Relevancia Económica

Las empresas, como una referencia que les ayude a cumplir adecuadamente sus obligaciones tributarias, determinando correctamente los tributos que les corresponden y así evitar omisiones, infracciones y delitos que generen deuda tributaria cuando se efectúe una fiscalización por la Administración Tributaria. La auditoría preventiva, tiene como objetivo, reducir el riesgo de la evasión fiscal y en consecuencia el pago de multas tributarias, por contravenciones tributarias.

El área financiera de las organizaciones es considerada una de las más importantes, es por ello que se pretende conocer un poco más a fondo los procedimientos de aplicación con los que cuenta la guía para aplicación de Normas Internacionales de Información Financiera; la cual contribuye de forma significativa a la sistematización de la información contable.

A nivel institucional los resultados esperados impactarán de manera directa en los procesos institucionales, propiamente en la mejora continua de los mismos, puesto que se constituye en una herramienta de toma de decisión gerencial que permitirá mejorar de manera directa su desempeño, capacidad de discernimiento y análisis frente a situaciones laborales, personales y aquellos procesos que impliquen hacer uso de la información financiera.

4.3. Relevancia Política

Implementar políticas dentro de la empresa estudiada para evitar el riesgo tributario, reduciendo la frecuencia de recursos de alzada y jerárquicos, en consecuencia, los contribuyentes y el Estado no se enfrenten.

Se pretende generar un modelo de auditoría tributaria preventiva que integre el estándar de un sistema de gestión de calidad con el conjunto de Normas Contables, lo que permite contribuir a la mejora continua de los procesos institucionales, puesto que se constituye en una herramienta innovadora y a la medida de las necesidades actuales.

Mediante un eficiente control podemos determinar responsabilidades y mejorar los controles existentes para el apego a las normas establecidas en materia tributaria informando a la gerencia y empleados sobre los posibles desvíos en la implementación de controles o procedimientos que regulan los eventos administrativos- tributarios , permitiendo la localización de las actividades ejecutadas en forma alterada o que dificulten el logro del cumplimiento de los deberes formales en materia de impuestos para obtener su corrección y evitar ser sancionada.

4.4. Relevancia teórica

Constituir el marco teórico y práctico, que sirva como referencia a los profesionales de la carrera de contabilidad y también es conveniente para los estudiantes contar con un modelo, que les sirva para desarrollarse como profesionales y obtener mejores oportunidades de trabajo.

Las constantes reformas legales y la carga tributaria a la que están sometidos los contribuyentes, conllevan frecuentemente a incurrir en errores u omisiones por desconocimiento o intencionados, los cuáles, se derivan en contingencias tributarias o pagos excesivos de impuestos.

Es muy importante el pago voluntario de sus impuestos por parte del contribuyente porque de esta manera logramos que nuestro país pueda cumplir con sus obligaciones. En el país se muestra un nivel bajo de cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias apunta a otras razones.

Los contribuyentes en un sin número de acciones, no suelen afrontar adecuadamente un proceso de fiscalización siendo que en la mayoría de los casos ello obedece a la tal consabida falta de acreditación o fehaciencia de operaciones así como también por una inapropiada interpretación de la normativa tributaria, o en todo caso porque el contribuyente se aventura a llevar a cabo operaciones que ante la ausencia de consejería legal o contable previa, traen como consecuencia un incremento en el nivel del riesgo fiscal. Lo que se busca es proporcionar la suficiente información para por un lado prevenir contingencias tanto laborales como tributarias y de otro afrontar satisfactoriamente un proceso de inspección o de fiscalización. (R. Ortega y J. Castillo, 2009)

De acuerdo a la teoría de la disuasión, el pago del impuesto es resultado de una decisión económica racional los individuos estarán dispuestos a pagar tanto perciban que el beneficio de evasión sea inferior al costo probable de penalización que tuviera que incurrir en caso de ser descubierto.

Sin embargo, estudios realizados en muchos países, incluido el nuestro, muestran que esta teoría tiene limitado poder explicativo y que los tradicionales métodos de coerción mediante fiscalizaciones y penalidades explican solo una fracción del cumplimiento fiscal voluntario.

5. OBJETIVOS

5.1. Objetivo general

Analizar las características de la Auditoría tributaria preventiva que reduce de manera significativa el riesgo tributario, identificando antes de cualquier intervención de la Administración Tributaria, el cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales.

5.2. Objetivos específicos

- Identificar los principales dispositivos legales de carácter tributario que la Empresa está obligada a cumplir.
- Determinar el nivel de riesgo tributario de la Empresa, a través de la información consignada en las declaraciones juradas y otras comunicaciones.
- Establecer la incidencia de la Auditoría Tributaria Preventiva en el aspecto económico y financiero.
- Contrastar las prácticas contables realizadas con las normas correspondientes a fin de detectar diferencias temporales y/o permanentes y establecer reparos tributarios, de conformidad con las normas contables y tributarias vigentes.
- Estudiar los aspectos formales referidos a los comprobantes de pago, los libros de contabilidad y la presentación de las declaraciones tributarias periódicas.
- Revisar el correcto cumplimiento de las normas tributarias referidas a la determinación de los tributos; esto incluye las normas referidas a ajustes, adiciones y deducciones de los impuestos o sus bases imponibles y su crédito fiscal.

6. MARCO TEÓRICO Y CONCEPTUAL

6.1. Antecedentes del objeto de estudio

Antes de cualquier intervención de la Administración Tributaria, el cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales de los contribuyentes, se debe verificar la revisión de los aspectos formales referidos a los comprobantes de pago, los libros de contabilidad y la presentación de las declaraciones tributarias periódicas.

La confirmación de la correspondencia entre las operaciones anotadas en los libros contables y lo consignado en las declaraciones juradas de impuestos, así mismo la constatación del correcto tratamiento tanto de las ventas e ingresos, así como de los gastos y egresos.

La revisión del correcto cumplimiento de las normas tributarias referidas a la determinación de los tributos; esto incluye las normas referidas a ajustes, adiciones y deducciones de los impuestos o sus bases imponibles y su crédito fiscal.

6.2. Teorías acerca del objeto de estudio (Autor o Autores)

La auditoría tributaria es un examen dirigido a verificar el cumplimiento de la obligación tributaria por parte de los contribuyentes, así como también de aquellas obligaciones formales contenidas en las normas legales.

A través de ella se examinan las declaraciones juradas presentadas, los estados financieros, libros, registros de operaciones y toda la documentación sustentatoria de las operaciones económicas financieras, aplicando técnicas y procedimientos, a fin de evaluar el cumplimiento de las obligaciones sustanciales y formales del sujeto fiscalizado, determinando si existen omisiones que originen obligación tributaria a favor del fisco o a favor del contribuyente. (Effio, 2011)

La auditoría tributaria podría conceptuarse como el examen fiscalizador que realiza un auditor fiscal o independiente para determinar la veracidad de los resultados de operaciones y situación financiera declarados por la empresa(contribuyente), a través de su información financiera u otro medio. (Cabrera, 2009)

La auditoría tributaria es un examen de la situación tributaria de las empresas con la finalidad de poder determinar el correcto y oportuno cumplimiento de sus obligaciones tributarias, lo define a esta auditoría como el conjunto de técnicas y procedimientos destinados a verificar el cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales de los contribuyentes. (Huaroto, 2009)

La auditoría tributaria es el examen dirigido a verificar el cumplimiento de la obligación tributaria por parte de los contribuyentes, así como también de aquellas obligaciones formales contenidas en las normas tributarias vigentes. (Vera, 2006)

6.3. Marco conceptual

6.3.1. Administración Tributaria

Es una institución pública descentralizada del Sector Economía y Finanzas dotada de personería de Derecho Público, patrimonio propio y autonomía económica, administrativa, funcional, técnica y financiera. Es la entidad facultada para la administración de los tributos señalados por ley.

La administración tributaria tiene como Política de Calidad:

Cumplir con el Estado optimizando las recaudaciones mediante la administración, aplicación y fiscalización transparente, eficiente y eficaz de los Impuestos Internos.

Promover y desarrollar la cultura tributaria que facilite el cumplimiento voluntario, veraz y oportuno de las obligaciones tributarias

Asegurar el cumplimiento de la política tributaria en el marco de la normativa legal vigente.

Mejorar continuamente los productos y servicios, procesos y sistemas de gestión como medio para el logro de la excelencia organizacional.

Trabajar en equipo asumiendo los principios del Vivir Bien.

6.3.2. Auditoría

Es una evaluación independiente por la cual los estados financieros de una empresa se presentan para su revisión. Se lleva a cabo por una persona competente, independiente y objetivo, conocidos como los auditores o contadores, que luego emiten un informe de auditoría basado en los resultados de la misma. El propósito de este examen es determinar si los mismos fueron preparados de acuerdo a las normas contables vigentes en cada país o región.

6.3.3. Auditoria Tributaria Preventiva

La Auditoría Tributaria Preventiva es el proceso de previsión, es decir el conocimiento anticipado de hechos, circunstancias y situaciones que deben resolverse de la mejor forma, para evitar posibles errores que, de no ser corregidos a tiempo, podrían ocasionar graves problemas con la Administración Tributaria al contribuyente.

Controla el cumplimiento de las obligaciones formales a través de operativos masivos a contribuyentes no identificados previamente, por grupos de contribuyentes o zonas geográficas. (Abel Peña Céspedes, 2016)

“La finalidad de este servicio es ayudar a descubrir las posibles contingencias y presentar las posibles soluciones, de manera que en caso se produzca una fiscalización se reduzcan significativamente los posibles reparos” (Rocano, 2011).

Basados en los mismos criterios de selección y revisión aplicados por la administración Tributaria; esta auditoría “simula” una auditoría fiscal realizada por las autoridades, determinando y cuantificando ajustes en aquellos rubros donde se aplican criterios diversos en cuanto a las disposiciones tributarias.

La supervisión es de competencia de la gerencia y de los respectivos jefes de las áreas. La función de la gerencia no termina con implantar los controles en sus diferentes áreas, sino que debe mantener la vigilancia de que estos funcionen en la práctica, para lo cual revisara y evaluara permanentemente.

6.3.4. Auditoria Tributaria

Existen muchas definiciones de Auditoria Tributaria, no obstante es preciso citar las que inciden en nuestra realidad económica; tales como: "Un examen dirigido a verificar el cumplimiento de la obligación tributaria por parte de los contribuyentes, así como también de aquellas obligaciones formales contenidas en las normas legales" (Sunat, 2007).

Asimismo, se define como un control crítico y sistemático, que usa un conjunto de técnicas y procedimientos destinados a verificar el cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales de los contribuyentes. Se efectúa teniendo en cuenta las normas tributarias vigentes en el periodo a fiscalizar y los principios de contabilidad generalmente aceptados, para establecer una conciliación entre los aspectos legales y contables y así determinar la base imponible y los tributos que afectan al contribuyente auditado (SUNAT, 2010).

“La Auditoria Tributaria es un conjunto de principios y procedimientos destinados a establecer si han sido aplicados razonablemente las normas contables, si se han interpretado y aplicado correctamente las leyes tributarias que afectan a la empresa y si consecuentemente se han confeccionado correctamente las declaraciones de impuestos (tributos)” (Pascual, 1993).

Es una especialidad de la profesión del contador público y es un examen crítico e independiente que efectúa el auditor destinado a verificar los estados

financieros y el cumplimiento de la obligación tributaria sustancial (tributo sin multas) y formales (presentación DD. JJ., Libros y Registros) así como las normas tributarias vigentes para cada ejercicio fiscal.

Es un control crítico y sistemático, que usa un conjunto de técnicas y procedimientos destinados a verificar el cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales de los contribuyentes.

6.3.5. Auditoria Tributaria Fiscal

Esta labor es realizada por el auditor para lograr los objetivos exclusivos de recaudación y fiscalización que tiene la Administración Tributaria; apoyada en las facultades imperativas otorgadas por el Estado. Se rige por sus propios procedimientos y normas generales del Código Tributario.

6.3.6. Auditoria Tributaria Independiente

El auditor es contratado por el cliente para realizar una evaluación de los aspectos y obligaciones tributarias y sus informes sirven tanto para el cliente, así como para la Administración.

La Auditoría tributaria independiente (denominada también auditoría tributaria preventiva), es realizada por auditores independientes. Este tipo de auditoría tiene objetivos básicamente preventivos, pues el resultado de la misma, permite a la empresa verificar la situación tributaria en la que se encuentra, pudiendo corregir de forma óptima los errores encontrados. Es decir este tipo de auditoría solo es de carácter preventivo en la que el auditor es contratado por el cliente y sus informes sirven tanto para el que lo contrato en este caso el cliente así como para la administración.

Este tipo de auditoría se caracteriza por ser de previsión lo que supone el conocimiento anticipado de hechos, circunstancias y las situaciones que deben ser atendidas de la mejor forma para evitar daños y perjuicios que de no ser

advertidos y corregidos oportunamente podrían originar graves contingencias tributarias.

La ventaja de este tipo de auditoría en comparación con la realizada por la administración tributaria, es su carácter eminentemente preventivo, pues los resultados que arroje el trabajo, la empresa podrá efectuar las correcciones pertinentes a fin de no incurrir en faltas ante una posible revisión de la autoridad fiscal. Este tipo de auditoría es por voluntad propia del contribuyente y los resultados que arroje la misma no tienen efectos legales.

Al llevar un control podemos determinar responsabilidades y mejorar los controles existentes para el apego a las normas establecidas en materia tributaria informando a la gerencia y empleados sobre los posibles desvíos en la implementación de controles o procedimientos que regulan los eventos administrativos- tributarios , permitiendo la localización de las actividades ejecutadas en forma alterada o que dificulten el logro del cumplimiento de los deberes formales en materia de impuestos para obtener su corrección y evitar ser sancionada.

6.4. Razones para realizar una auditoría tributaria independiente

Dentro de las razones para realizar este tipo de auditoría tenemos:

- a) La principal razón es para poder anticiparse a los hechos, es decir con los resultados de una auditoría podemos conocer de antemano la verdadera situación tributaria de una entidad a una fecha dada, teniendo la posibilidad de corregir y regularizar los errores cometidos durante un ejercicio.
- b) La posibilidad de cuantificar económicamente el costo de esos errores y, de ser posible, determinar el importe que significaría, el regularizar voluntariamente dichas omisiones, pues podríamos acogernos a una serie de beneficios en la reducción de las sanciones tributarias por la regularización voluntaria.

6.5. Etapas de la auditoría tributaria independiente

1. Planeamiento de la auditoría

En esta etapa el auditor evalúa el contexto en el que se desarrolla el negocio y determina los puntos débiles. Es un documento en el cual se plasmará los procedimientos más adecuados a fin de alcanzar los objetivos trazados. Mediante el planeamiento de Auditoría.

Se establecen las áreas críticas de los rubros de los estados Financieros, en las que posiblemente se determine una mayor obligación tributaria, precisando la estrategia de la auditoría que permitirá determinar y programar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría a aplicar, mediante el conocimiento del giro o actividad que desarrolla el contribuyente y comprensión de los sistemas de contabilidad y control interno. Es importante indicar que la planificación variará de acuerdo a la magnitud del contribuyente.

El propósito de un programa es planear el tipo y número de auditorías, e identificar y suministrar los recursos necesarios para realizarlas. El programa de auditoría puede incluir auditorías con una variedad de objetivos, dependiendo del tamaño, naturaleza y complejidad de la organización por auditar, el programa de auditoría puede incluir una, algunas o muchas auditorías, y auditorías conjuntas y combinadas

2. Ejecución del trabajo de auditoría

En esta etapa el auditor desarrolla el plan de auditoría tributaria, es decir lleva a cabo los procedimientos planificados en la fase anterior y que se encuentran plasmados en el informe de planeamiento de auditoría tributaria. En esta etapa se busca obtener suficiente satisfacción de auditoría sobre la cual puede sustentarse el informe anterior.

3. Informe de auditoría

Esta fase denominada también etapa de conclusión, analiza los resultados del trabajo realizado, con la finalidad de obtener una conclusión general acerca de la situación tributaria de la empresa auditada, la que será plasmada en el informe del auditor.

El Auditor tributario debe ser un profesional que esté capacitado no sólo en aspectos técnicos y académicos sino también en comportamiento personal, debe reunir determinadas condiciones.

6.6. Riesgo Tributario

Riesgo. - Según el diccionario de la lengua española, riesgo es la contingencia o posibilidad de que suceda un daño, desgracia o contratiempo, las que pueden ser objeto de tomar ciertas previsiones para disminuir su efecto negativo.

Riesgo Tributario. - Posibilidad latente que una empresa, en la aplicación de las normas de carácter tributario pueda estar expuesta a sanciones de tipo económico o administrativa por la administración tributaria.

6.7. El Código Tributario

a) El actual texto se rige por la Ley 2492 Código Tributario Boliviano Texto Ordenado, Concordado, Complementado Y Actualizado al 30/09/2014.

b) El Código Tributario es un conjunto orgánico y sistemático de las disposiciones y normas que regulan la materia tributaria en general.

Sus disposiciones, sin regular a ningún tributo en particular, son aplicables a todos los tributos (impuestos, contribuciones y tasas) pertenecientes al sistema tributario nacional, y a las relaciones que la aplicación de estos y las normas jurídico-tributarias originen.

6.8. Tributos

Concepto. - Es la aportación en dinero o en especies a favor del Estado que efectúa el contribuyente como un desprendimiento de parte de su riqueza; según su capacidad contributiva, para el sostenimiento de los gastos públicos y que resulta exigible coactivamente.

6.9. Clasificación

ARTÍCULO 10°. - (IMPUESTO). Impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación prevista por Ley, independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente. (Ley 2492, pág. 10)

ARTÍCULO 11°. - (TASA).

I. Las tasas son tributos cuyo hecho imponible consiste en la prestación de servicios o la realización de actividades sujetas a normas de Derecho Público individualizadas en el sujeto pasivo, cuando concurren las dos (2) siguientes circunstancias:

1. Que dichos servicios y actividades sean de solicitud o recepción obligatoria por los administrados.

2. Que, para los mismos, esté establecida su reserva a favor del sector público por referirse a la manifestación del ejercicio de autoridad.

II. No es tasa el pago que se recibe por un servicio de origen contractual o la contraprestación recibida del usuario en pago de servicios no inherentes al Estado.

III. La recaudación por el cobro de tasas no debe tener un destino ajeno al servicio o actividad que constituye la causa de la obligación.

ARTÍCULO 12°. - (CONTRIBUCIONES ESPECIALES). Las contribuciones especiales son los tributos cuya obligación tiene como hecho generador,

beneficios derivados de la realización de determinadas obras o actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de dichas obras o actividades que constituyen el presupuesto de la obligación. El tratamiento de las contribuciones especiales emergentes de los aportes a los servicios de seguridad social se sujetará a disposiciones especiales, teniendo el presente Código carácter supletorio. (Ley, 2014, pág. Art. 12)

6.10. Elusión Tributaria

La elusión es el acto de defraudación fiscal cuyo propósito es reducir el pago de las contribuciones que por ley le corresponden a un contribuyente. Puede ser por engaños, errores, u omisiones en las declaraciones o cualquier otro acto del que se tenga un beneficio indebido en perjuicio del fisco. La elusión fiscal es siempre una conducta antijurídica.

6.11. Evasión Tributaria

Es la conducta del contribuyente que se caracteriza por el incumplimiento directo de la ley tributaria. La evasión tributaria recibe el tratamiento legal de delito tributario. Toda acción u omisión dolosa, violatoria de las disposiciones tributarias, destinada a reducir total o parcialmente la carga tributaria en provecho propio o de terceros.

6.12. Infracción Tributaria

Toda acción u omisión que importe violación de las normas tributarias, constituye infracción sancionable, siempre que se encuentre tipificada como tal, de acuerdo con las normas del Código Tributario.

7. MARCO METODOLOGICO

7.1. Enfoque de investigación

Enfoque cuantitativo

7.2. Método de investigación

Deductivo

7.3. Tipo de investigación

Descriptivo

7.4. Diseño de investigación

No experimental de corte transicional o transversal

7.5. Instrumentos de investigación

Análisis bibliográfico

8. MARCO PROPOSITIVO

8.1. Planeamiento Tributario

El planeamiento tributario tiene como fin el optimizar la toma de decisiones empresariales en base al oportuno conocimiento de las consecuencias tributarias de cada opción. El servicio comprende la evaluación periódica y recomendaciones de las alternativas permitidas por la legislación tributaria que resulten de aplicación, así como la implementación de procedimientos y políticas tributarias adecuadas para cada caso.

Se propone a los contribuyentes realizar una auditoría tributaria preventiva, por todo lo expuesto. Para ello identificamos las obligaciones tributarias según nuestra actual legislación y la aplicación procedimental de una auditoría preventiva.

8.2. Obligación Tributaria

“El vínculo jurídico originado por el tributo, cuya fuente es la ley, y constituye el nexo entre el Estado (acreedor) y el responsable o contribuyente (deudor) que se manifiesta en una obligación de dar (pago de tributo) o en obligaciones adicionales de hacer (presentar balances y declaraciones juradas) o de tolerar (soportar las revisiones fiscales)”. (Arancibia, 2012)

Margaín E. (1999) afirma que “la obligación tributaria nace en el momento en que se realiza las situaciones jurídicas de hecho previstas por la ley” y “es el vínculo jurídico político en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria excepcionalmente en especie.” (Margaín, 1999)

ARTÍCULO 13°.- (CONCEPTO). La obligación tributaria constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales.

En materia aduanera la obligación tributaria y la obligación de pago se registrarán por Ley especial.

ARTÍCULO 14°.- (INOPONIBILIDAD).

- I. Los convenios y contratos celebrados entre particulares sobre materia tributaria en ningún caso serán oponibles al fisco, sin perjuicio de su eficacia o validez en el ámbito civil, comercial u otras ramas del derecho.
- II. Las estipulaciones entre sujetos de derecho privado y el Estado, contrarias a las leyes tributarias, son nulas de pleno derecho.

ARTÍCULO 15°.- (VALIDEZ DE LOS ACTOS). La obligación tributaria no será afectada por ninguna circunstancia relativa a la validez o nulidad de los actos, la naturaleza del contrato celebrado, la causa, el objeto perseguido por las partes, ni por los efectos que los hechos o actos gravados tengan en otras ramas jurídicas.

8.2.1. Hecho Generador

La obligación tributaria nace cuando se realiza el hecho previsto en la ley, como generador de dicha obligación. En ese sentido, se deben reunir en un mismo momento: La configuración de un hecho, su conexión con un sujeto, la localización y consumación en un momento y lugar determinado. Es decir, la ley plantea una hipótesis de incidencia abstracta, que realizado por el sujeto deja

de ser solo hipótesis para constituir el hecho imponible que origina para aquel, el nacimiento de la obligación de naturaleza tributaria

ARTÍCULO 16°.- (DEFINICIÓN). Hecho generador o imponible es el presupuesto de naturaleza jurídica o económica expresamente establecido por Ley para configurar cada tributo, cuyo acaecimiento origina el nacimiento de la obligación tributaria.

8.2.2. Sujeto Activo

ARTÍCULO 21°.- (SUJETO ACTIVO). El sujeto activo de la relación jurídica tributaria es el Estado, cuyas facultades de recaudación, control, verificación, valoración, inspección previa, fiscalización, liquidación, determinación, ejecución y otras establecidas en este Código son ejercidas por la Administración Tributaria nacional, departamental y municipal dispuestas por Ley. Estas facultades constituyen actividades inherentes al Estado.

8.2.3. Sujeto Pasivo

ARTÍCULO 22°.- (SUJETO PASIVO). Es sujeto pasivo el contribuyente o sustituto del mismo, quien debe cumplir las obligaciones tributarias establecidas conforme dispone este Código y las Leyes.

8.2.4. Contribuyente

ARTÍCULO 23°.- (CONTRIBUYENTE). Contribuyente es el sujeto pasivo respecto del cual se verifica el hecho generador de la obligación tributaria. Dicha condición puede recaer:

1. En las personas naturales prescindiendo de su capacidad según el derecho privado.
2. En las personas jurídicas y en los demás entes colectivos a quienes las Leyes atribuyen calidad de sujetos de derecho.
3. En las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades carentes de personalidad jurídica que constituyen una unidad económica o un

patrimonio separado, susceptible de imposición. Salvando los patrimonios autónomos emergentes de procesos de titularización y los fondos de inversión administrados por Sociedades Administradoras de Fondos de Inversión y demás fideicomisos.

8.2.5. Terceros Responsables

ARTÍCULO 27°.- (TERCEROS RESPONSABLES). Son terceros responsables las personas que sin tener el carácter de sujeto pasivo deben, por mandato expreso del presente Código o disposiciones legales, cumplir las obligaciones atribuidas a aquél.

El carácter de tercero responsable se asume por la administración de patrimonio ajeno o por la sucesión de obligaciones como efecto de la transmisión gratuita u onerosa de bienes.

ARTÍCULO 28°.- (RESPONSABLES POR LA ADMINISTRACIÓN DE PATRIMONIO AJENO).

I. Son responsables del cumplimiento de las obligaciones tributarias que derivan del patrimonio que administren:

1. Los padres, albaceas, tutores y curadores de los incapaces.
2. Los directores, administradores, gerentes y representantes de las personas jurídicas y demás entes colectivos con personalidad legalmente reconocida.
3. Los que dirijan, administren o tengan la disponibilidad de los bienes de entes colectivos que carecen de personalidad jurídica.
4. Los mandatarios o gestores voluntarios respecto de los bienes que administren y dispongan.
5. Los síndicos de quiebras o concursos, los liquidadores e interventores y los representantes de las sociedades en liquidación o liquidadas, así como los administradores judiciales o particulares de las sucesiones.

II. Esta responsabilidad alcanza también a las sanciones que deriven del incumplimiento de las obligaciones tributarias a que se refiere este Código y demás disposiciones normativas.

8.3. Elementos de la obligación tributaria

a) El Acreedor Tributario. - Es aquel a favor del cual se debe realizar la prestación tributaria. Nuestro Código reconoce como acreedores tributarios a los siguientes:

El Gobierno Central

Los Gobiernos Regionales

Los Gobiernos Locales

Las entidades de derecho público con personería jurídica propia, cuando la ley les asigne esa calidad expresamente.

b) El Deudor Tributario. - Es la persona obligada al cumplimiento de la prestación tributaria como contribuyente o responsable.

Contribuyente. - Es aquel que realiza, o respecto del cual se produce el hecho generador de la obligación tributaria.

Responsable. - Es aquel que, sin tener la condición de contribuyente, debe cumplir la obligación tributaria atribuible a éste.

Agente de Retención o Percepción. - Son aquellos sujetos designados como tales que por razón de su actividad, función o posición contractual estén en posibilidad de retener o percibir tributos y entregarlos al acreedor tributario.

8.4. Formas de extinción de la Obligación Tributaria

El Código Tributario contempla las siguientes modalidades de extinción de la obligación tributaria:

- a) **El Pago** Constituye el medio por excelencia para poner fin a la obligación tributaria, debiendo efectuarse ante la Administración Tributaria la que a su vez podrá contratar para el cobro de la misma a las entidades del sistema financiero.
- b) **La prescripción** La prescripción origina la inexigibilidad de la deuda tributaria debido a la inacción del acreedor tributario durante un determinado tiempo establecido por la Ley. Es decir, es la pérdida de la facultad de determinar la deuda tributaria por parte del órgano administrador de tributos.
- c) **La Compensación** Esta forma de extinción de la obligación se produce cuando existe un monto pagado indebidamente o en exceso por el deudor y que debe ser devuelto por la Administración.
- d) **Condonación** Es la facultad que tiene el Estado para renunciar legalmente al cumplimiento de la obligación tributaria por parte del deudor conforme queda establecido en el Art. 74 de la Constitución, la deuda tributaria solo podrá ser condonada por norma expresa con rango de ley.
- e) **Confusión- S.P. Y S.A** Mutuos acreedores y deudores por transmisión de bienes o derechos sujetos al tributo.
- f) **Condonación** Parcial o Total, Dictada por ley con alcance general.

8.5. Facultad Sancionadora

Cuando el contribuyente o responsable incumple alguna disposición en materia tributaria se entenderá que ha cometido un ilícito o una infracción tributaria.

Danos J. ha señalado que "la potestad sancionadora de la Administración Pública se justifica principalmente por razones pragmáticas, puesto que es menester reconocer a la Administración facultades coercitivas en orden a cautelar el cumplimiento de las normas legales".

Al respecto el Código Tributario, establece que La Administración Tributaria tiene la facultad discrecional de sancionar las infracciones tributarias. Para tal efecto, esta entidad ejerce su facultad de imponer sanciones de acuerdo con los principios de legalidad, tipicidad, proporcionalidad, no concurrencia de infracciones y otros principios aplicables.

8.6. Medidas Precautorias

Se dicta cuando hay fundado riesgo de cobro o devolución, debe ser proporcional al daño que se pretende evitar, las clases de medidas precautorias son: Anotación Preventiva, Embargo, Retención de Pago o de Fondos, Decomiso (mercancías, bienes y medios de transporte).

8.7. La Declaración Jurada

La declaración jurada es la manifestación de hechos comprendidos dentro del alcance, ámbito, u objeto de los tributos, comunicados a la administración tributaria en la forma establecida por ley, reglamento, resolución o norma similar, la cual puede constituir la base para la determinación de la obligación tributaria. Tratándose de las declaraciones, se presume sin admitir prueba en contrario que toda declaración es jurada.

9. FINES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

9.1. Misión Institucional

Recaudar los recursos provenientes de los impuestos nacionales que el estado Plurinacional requiere para consolidar el Modelo Económico Social Comunitario Productivo para el Vivir Bien.

9.2. Visión Institucional

Ser una entidad facilitadora del cumplimiento de las obligaciones tributarias, referente en el contexto latinoamericano, certificada por su excelencia organizacional, aplicando normativa e instrumento moderno para cumplir con su

misión institucional y desarrollando una Cultura Tributaria sólida en el estado Plurinacional.

9.3. Objetivos Estratégicos

- Disminuir la Evasión y la Mora Tributaria.
- Incrementar el Universo de contribuyentes efectivos.
- Reforzar el Cumplimiento voluntario de Obligaciones Tributarias con una mayor Cultura Tributaria y Seguridad en Fronteras.

9.4. Normativa Tributaria

- Constitución Política del Estado.
- Leyes.
- Decretos supremos.
- Resolución Normativa de Directorio.
- Normativa anterior a 2002.
- Convenios de doble Tributación.
- Convenios de cooperación Interinstitucional.

10. INICIO DE LA AUDITORÍA PREVENTIVA

10.1. Emisión de carta de entidad auditora

Este procedimiento consiste en comunicar mediante una carta emitida por la entidad responsable de la auditoría, el inicio del trabajo de auditoría. Mediante este documento se comunica la relación de profesionales responsables de la ejecución del trabajado de auditoría.

10.2. Determinar el lugar y horario para el trabajo de auditoría

El lugar para la fiscalización, normalmente se determina en función al lugar donde se encuentren los libros y demás documentación sustentatoria que corresponda, y el personal de apoyo de la empresa.

En cuanto al horario para realizar el trabajo de auditoría, éste debe ajustarse a la jornada de trabajo de la empresa, sin embargo, de requerir mayor tiempo, se podrá coordinar con la gerencia de la empresa, para actuarse en horas y días adicionales.

10.2.1. Reconocimiento físico de la empresa

Para el trabajo de auditoría, se requiere realizar como parte del trabajo una visita a todos los locales ocupados bajo cualquier título, debiendo el auditor preparar una cédula en la cual referenciará el uso de cada local.

10.2.2. Planeamiento del trabajo

El planeamiento del trabajo involucra tener un certero previo conocimiento de la empresa y de sus características propias, a fin de realizar el trabajo de una forma ordenada y estructurada, que permita su eficiencia. Lo cual comprende la descripción y conocimiento de la:

- ✓ Naturaleza del negocio
- ✓ Evaluación del control interno
- ✓ Proceso contable seguido por la empresa

10.2.3. Determinación de objetivos y riesgos

En esta fase se determinan los objetivos generales y específicos que persiguen la auditoría, así como los riesgos que implica el desarrollo del trabajo de auditoría. Normalmente el objetivo general del desarrollo de una auditoría tributaria es obtener un grado de certeza razonable de que el contribuyente ha determinado en forma correcta su obligación tributaria de acuerdo a las normas y reglamentos que los regulen.

Para ello, se deberá determinar si la información contable y financiera con incidencia tributaria del sujeto fiscalizado, cumple de manera razonable las afirmaciones indicadas por el contribuyente según lo siguiente:

Veracidad: Las transacciones registradas son reales, si los activos existen, si las transacciones han ocurrido y si están debidamente autorizadas.

Integridad: Las transacciones están debidamente contabilizadas en su totalidad de acuerdo a los principios contables.

Valuación: Las transacciones están correctamente calculadas y reflejadas por su monto adecuado, según lo establecido por las normas vigentes.

Exposición: Las transacciones registradas, están debidamente presentadas en función a las normas correspondientes.

Por lo tanto, se conceptúa al riesgo de auditoría como el riesgo de que el auditor se equivoque en su dictamen, es decir exprese una opinión inapropiada como por ejemplo en el caso de los estados financieros que de una opinión que se encuentran razonablemente y estos contengan errores importantes. (Alvarez, 2006)

10.2.4. Riesgos de auditoría

La NIA 400 define los componentes del riesgo de auditoría, los cuales son:

1. Riesgo inherente:

Es la susceptibilidad de que el saldo de una cuenta o una clase de transacciones contenga errores que pueden ser importantes individualmente o acumulado con errores de otros saldos o transacciones, antes de considerar a los controles internos relacionados.

Según Peña, A. (2003), es el riesgo de que ocurran errores significativos en la información contable independiente de la existencia de los sistemas de control,

este tipo de riesgo depende del tipo de negocio (la construcción es una actividad con mayor riesgo inherente que la panadería).

El riesgo inherente afecta a la extensión del trabajo de auditoría por ello a mayor riesgo inherente deberá existir una mayor cantidad de pruebas para satisfacerse determinadas afirmaciones, transacciones o acontecimientos afectados por el riesgo. Por lo que podemos decir que el riesgo inherente está en función de la actividad de la entidad y su entorno.

2. Riesgo de control:

Es el riesgo de que un error podría presentarse en el saldo de una cuenta o clase de transacciones y que sea importante individualmente o acumulado con errores de otros saldos o transacciones, no puede ser prevenido o detectado ni corregido en el período adecuado por los sistemas de control interno y contable.

Este tipo de riesgo se evalúa mediante el conocimiento y comprobación a través de pruebas de cumplimiento del sistema de control interno.

3. Riesgo de detección:

Es el riesgo de que los procedimientos sustantivos del auditor no detectan un error que exista en el saldo de una cuenta o clase de transacciones que pueda ser importante individualmente o acumulada con errores de otros saldos o transacciones.

Según Peña, A. (2003) es el riesgo de que un error u omisión significativo existente no sea detectado por el propio proceso de auditoría.

10.3. Propósito

El propósito de un programa es planear el tipo y número de auditorías, e identificar y suministrar los recursos necesarios para realizarlas. El programa de auditoría puede incluir auditorías con una variedad de objetivos, dependiendo del tamaño, naturaleza y complejidad de la organización por auditar, el programa de auditoría puede incluir una, algunas o muchas auditorías, y auditorías conjuntas y combinadas.

10.4. Control interno

El control interno tiene como fin lograr el cumplimiento de la función administrativa, objetivos y la finalidad que persigue una entidad, generándole capacidad de respuesta ante posibles dificultades que se puedan presentar en sus operaciones.

Se debe de tener en cuenta la implementación de políticas y procedimientos que ayuden a alcanzar los objetivos y metas trazadas en la organización. Estas actividades de control se ejecutan en todos los niveles de organización y en cada una de las etapas de la gestión para la prevención de los riesgos.

Entre los controles de aplicación tenemos: Asegurarse que las transacciones realizadas sean autorizadas, registradas y procesadas en su integridad y con precisión.

10.4.1. Controles físicos

Estos controles tienen relación con la seguridad física de los activos, incluyendo la protección que brinda las instalaciones para el acceso a los activos y registros.

10.4.2. Separación de funciones

La separación de funciones en una organización es un principio fundamental del control interno, en donde ningún departamento o persona debe tener a su cargo todo el proceso de una transacción.

10.4.3. Información y comunicación

Aquí es necesario que todos conozcan su papel que les corresponde desempeñar dentro de la organización. Es imprescindible que se cuente con la información periódica y oportuna que deben manejar para orientar sus acciones hacia el logro de los objetivos.

10.5. Control previo

El control previo viene a ser mecanismos y procedimientos establecidos por las autoridades superiores de la entidad y aplicados a los diferentes niveles de la organización para verificar la propiedad, legalidad y conformidad con las disposiciones legales, planes, programas y presupuestos de todas las actividades administrativas, operativas y financieras, antes de que sean autorizadas. Es decir, aquí es donde participan todos los integrantes de la entidad.

10.6. Control recurrente

Son mecanismos y procedimientos de supervisión permanente durante la ejecución de las operaciones, con el objeto de asegurar. El logro de los resultados previstos:

La ejecución eficiente y económica de las funciones encomendadas a cada servidor.

El cumplimiento de las disposiciones legales, reglamentarias y normativas.

El aprovechamiento eficiente de los recursos humanos, materiales, tecnológicos y financieros.

La protección al medio ambiente.

La adopción oportuna de las medidas correctivas necesarias

10.7. Control posterior

El control posterior viene a ser los mecanismos que se aplican para evaluar periódicamente y con posterioridad a la ejecución de las operaciones con el propósito de evaluar lo siguiente:

- El grado de cumplimiento de las disposiciones legales, reglamentarias y normativas.
- Los resultados de la gestión.
- Los niveles de eficiencia y economía en la utilización y aprovechamiento de los recursos humanos, financieros, materiales, tecnológicos y naturales.
- El impacto que han tenido las actividades en el medio ambiente.

11. CONCLUSIONES

El programa de auditoría tributaria preventiva, permitirá detectar anticipadamente contingencias tributarias que permitan identificar y minimizar el riesgo por incumplimiento tributario en las obligaciones formales y sustanciales del impuesto general a las ventas e impuesto a la renta empresarial para empresas comercializadoras de combustible líquido.

Los propietarios, socios, accionistas y/o representantes legales consideran que sus controles internos no son eficaces dentro de este tipo de empresas, por lo que la evaluación del control interno permitió identificar puntos débiles en este tipo de empresas.

Los procedimientos propuestos para el impuesto general a las ventas e impuesto a la renta del programa de auditoría tributaria preventiva permitirán identificar con mayor facilidad los posibles errores y/o irregularidades por reparos tributarios a estos impuestos, optimizando la toma de decisiones en este tipo de empresas.

La principal ventaja para la aplicación de este programa es que puede anticiparse a eventos indeseados que originarían en este tipo de empresas un des financiamiento al tener que pagar al órgano administrador del tributo sanciones administrativas fiscales y tributos omitidos.

12. RECOMENDACIONES

Es indispensable que se capacite al personal de las diferentes áreas de una empresa, vinculadas a la determinación de la obligación tributaria, toda vez que la falta de estos conocimientos ha generado errores que han redundado en la determinación de la deuda tributaria. La empresa debe establecer políticas y controles internos que conlleven a un adecuado cumplimiento de la normatividad tributaria vigente. La capacitación debe ser constante, sobre todo para el área de contabilidad.

Las declaraciones y otras comunicaciones presentadas deben contener información veraz y previamente verificada por el área de contabilidad de la empresa, evitando futuras contingencias.

Es conveniente que las empresas Apliquen la Auditoria Tributaria Preventiva como una política institucional, que permita disminuir del riesgo tributario y evitar gastos innecesarios; así como contrarrestar las contingencias que se pudieran suscitar en ejercicios posteriores y poder acceder a beneficios e incentivos por parte de la administración tributaria.

Las empresas deben de utilizar programas de auditorías tributarias preventivas que permitan detectar errores e irregularidades oportunamente, deben evaluar sus sistemas de control internos para tener una razonable seguridad de cómo está funcionando sus controles.

Las empresas deben hacer de conocimiento estos programas al personal contable con el propósito de que eviten errores e irregularidades, los colegios de contadores pueden fomentar la auditoría tributaria preventiva mediante charlas, publicidad y propaganda.

13. BIBLIOGRAFÍA

Abel Peña Céspedes. (2016). *Auditoría Tributaria*.

Alvarez, P. Y. (2006).

Arancibia. (2012).

Cabrera, C. W. (2009).

Effio, F. (2011).

Huaroto, F. (2009).

Ley 2492. (2014). *Código Tributario Boliviano*.

Ley, 2. (2014). *Código Tributario Boliviano*.

Margaín, E. (1999).

Pascual, A. (1993).

R. Ortega y J. Castillo. (2009). *Contingencias Tributarias*. Lima: Caballero Bustamante.

Rocano, P. y. (2011).

Sunat, S. T. (2007).

Vera, I. (2006).

www.impuestos.gob.bo