

**UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS**  
**FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS POLÍTICAS**  
**CARRERA DE DERECHO**



**“PROCESO DE FISCALIZACIÓN EN LA LEY  
2492 Y LOS VACIOS LEGALES EN SU  
APLICACIÓN”**

Monografía presentada para la obtención del Grado Académico  
de Licenciatura en Derecho y Ciencias Jurídicas

**POR : SANTA GENOVEVA GABRIEL CABEZAS**

**TUTOR : Dr. OSWALDO ZEGARRA FERNÁNDEZ**

**La Paz – Bolivia**  
**Noviembre, 2013**

**UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS**  
**FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS POLÍTICAS**  
**CARRERA DE DERECHO**

**“PROCESO DE FISCALIZACIÓN EN LA LEY  
2492 Y LOS VACIOS LEGALES EN SU  
APLICACIÓN”**

**Monografía presentada para la obtención del Grado Académico  
de Licenciatura en Derecho y Ciencias Jurídicas**

**POR : SANTA GENOVEVA GABRIEL CABEZAS**

**TUTOR : Dr. OSWALDO ZEGARRA FERNÁNDEZ**

**La Paz – Bolivia  
Noviembre, 2013**



## **DEDICATORIA**

A mi bella madre que goza de la presencia de Dios, Ascencia Cabezas Calle; a mi prima Mey Calle Mayorga, y a mis mejores amigos.

**AGRADECIMIENTOS**  
**De todo corazón**

A Dios, nuestro creador, al Dr. Oswaldo Zegarra, a mi hermana Prima Villanueva Cabezas, a mis compadres Susana Torrez y Francisco Valle, a mi amado ahijado Nicolas Valle Torrez; a la Lic. Vivían Gamón; a el Ing. Carlos Escobar; a Yvonne Aguilar; Armando Villarroel y al amor de mi vida.

## **TABLA DE CONTENIDOS**

RESUMEN	
PALABRAS CLAVE	
INTRODUCCIÓN	
I.- ELECCIÓN DEL TEMA DE LA MONOGRAFÍA	
II.- FUNDAMENTACIÓN O JUSTIFICACIÓN DEL TEMA	
III.- DELIMITACIÓN DEL TEMA	
3.1. Delimitación Temática	
3.2. Delimitación Geográfica	
3.3. Delimitación Historia	
IV.- PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA DE LA MONOGRAFÍA	
V.- OBJETIVOS DEL TEMA	
5.1. Objetivos Generales	
5.2. Objetivos Específicos	
CAPÍTULO I.....	1
NOCIONES GENERALES .....	1
1.1. Historia de la Fiscalización .....	1
1.2. Marco Conceptual .....	4
1.2.1. Control y Fiscalización .....	4
1.2.2. Corrupción .....	4
1.2.3. Extorsión .....	4
1.2.4. Credibilidad.....	4
1.2.4. Divulgación.....	5
1.2.5. Economicidad.....	5
1.2.6. Efectividad .....	5
1.2.7. Eficacia.....	5
1.2.8. Eficiencia.....	5
1.2.9. Estado de Derecho.....	6
1.2.10. Ética.....	6
1.2.11. Corrupción política .....	7
1.2.12. Rendición de cuentas.....	7
1.2.13. Sanciones .....	8
1.2.14. Transparencia .....	8
CAPÍTULO II .....	9
LA FISCALIZACIÓN EN LA NORMATIVA TRIBUTARIA.....	9
2.1. AUDITORIA.....	9
2.2. AUDITORIA TRIBUTARIA .....	9
2.3. FISCALIZACIÓN TRIBUTARIA.....	10
2.4. OBJETIVOS DE LA AUDITORIA .....	10
2.4.1. Determinación de errores en las declaraciones juradas.....	11
2.4.2. Determinación de errores en la Contabilidad.....	11
2.5. PROGRAMA DE AUDITORIA .....	12
2.5.1. CON CARÁCTER GENERAL .....	12

2.5.2. IMPUESTO A LAS UTILIDADES .....	<b>¡Error! Marcador no definido.</b>
2.6. TÉCNICAS DE AUDITORIA .....	14
2.6.1. CLASIFICACIÓN .....	14
2.7. ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA .....	15
2.7.1. EL RIESGO SUBJETIVO .....	15
2.8. FACULTADES DE FISCALIZACIÓN .....	16
2.9. DEBERES DE LA ADMINISTRACIÓN .....	19
CAPÍTULO III .....	19
INFRACCIONES TRIBUTARIAS .....	20
3.1. OMISION DE INSCRIPCION EN LOS REGISTROS TRIBUTARIOS ...	<b>¡Error! Marcador no definido.</b>
3.2. NO EMISION DE FACTURA, NOTA FISCAL O DOCUMENTO EQUIVALENTE .....	<b>¡Error! Marcador no definido.</b>
3.3. OMISIÓN DE PAGO .....	<b>¡Error! Marcador no definido.</b>
3.4. INCUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES .....	<b>¡Error! Marcador no definido.</b>
3.5. CLASES DE SANCIONES .....	22
3.6 CLASIFICACION DELITOS TRIBUTARIOS .....	22
3.6.1 DEFRAUDACION TRIBUTARIA .....	<b>¡Error! Marcador no definido.</b>
CAPÍTULO IV .....	24
PROCEDIMIENTOS DE FISCALIZACIÓN .....	24
4.1. CLASES DE FISCALIZACIÓN .....	24
4.1.1. INTEGRALES .....	24
4.1.2. PUNTUALES .....	24
4.2. INICIO DE LA INSPECCIÓN .....	25
4.2.1. ORDEN DE FISCALIZACIÓN .....	25
4.2.2. ACTA INICIAL .....	25
4.3. DESARROLLO DE LA INSPECCIÓN .....	26
4.3.1. LAS CONDICIONES DE TIEMPO .....	26
4.3.2. LAS CONDICIONES DE LUGAR .....	26
4.4. FINALIZACIÓN DE LA INSPECCIÓN .....	27
4.4.1. ACTA FINAL .....	27
4.4.2. INFORME FINAL .....	27
4.4.3. VERIFICACIÓN FISCAL .....	28
4.5. DETERMINACIÓN TRIBUTARIA .....	28
4.5.1. CLASES .....	29
CAPÍTULO V .....	30
NORMATIVA APLICABLE .....	30
5.1. Normativa vigente .....	30
5.1.1. Código Tributario Boliviano .....	30
CAPÍTULO VI .....	35
PROPUESTA .....	35
6.1. Complementacion de normas y Reglamentos .....	35
6.2. Procesos de Fiscalizacion .....	36

CAPÍTULO VII .....	37
METODOLOGÍA .....	37
7.1. Metodos.....	37
7.2. Tipo de Estudio.....	37
CAPÍTULO VIII .....	338
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES .....	338
8.1. Conclusiones .....	338
8.2. Recomendaciones .....	38
CAPÍTULO IX.....	39
BIBLIOGRAFÍA .....	39
CAPÍTULO X.....	41
ANEXOS .....	41

## **RESUMEN**

La facultad de fiscalización de la Administración se ejercita a través de un procedimiento de fiscalización que, entendemos, sólo puede llevarse a cabo a partir del acto administrativo con el cual se ponga en conocimiento del deudor tributario el ejercicio de dicha facultad.

Considerando que el inicio del procedimiento de fiscalización está dado por el acto mediante el cual la Administración Tributaria pone en conocimiento del deudor tributario, por ejemplo, su solicitud para que éste exhiba los libros y demás documentación pertinente, con la finalidad que se revise un período o ejercicio tributario determinado; consecuentemente, se entenderá que la fecha de inicio del procedimiento de fiscalización se encuentra vinculada a la notificación del documento denominado "requerimiento", estableciendo el régimen de presunciones y procedimientos tributarios para la determinación de la magnitud de la base imponible, así como y su apego al debido proceso y otros derechos y garantías de los contribuyentes. El tema a objeto de investigación estará determinado por toda aquella teoría que se pueda encontrar, ya sea bibliográfica, periodística, audiovisual o didáctica, informes emitidos por las instituciones encargadas de la fiscalización y control, basados en el código tributario. Para dar por finalizado el procedimiento de fiscalización, se requiere de un pronunciamiento de la Administración que ponga en conocimiento del deudor tributario la decisión final que adopte aquélla sobre la comprobación efectuada, con el propósito que el deudor pueda ejercer las acciones a que hubiere lugar, en caso de no estar conforme con lo señalado por la Administración. Dicho pronunciamiento surtirá efectos al día siguiente de su notificación. El tiempo de estudio se abocara en el periodo de 2008 hasta el 2013, en el cual, se hará una cronología de estudio, basada en las variaciones o cambios que se hayan podido dar en estos últimos años.

La administración tributaria podrá imponer multas, si como consecuencia de su labor de fiscalización, comprueba la comisión de una o más infracciones contenidas en el Código Tributario. Al igual que en el caso de la Resolución de Determinación el contribuyente tiene la posibilidad de impugnar la Sanción de Multa, dentro del plazo legal, proponiendo las causales, medios o instrumentos probatorios para la habilitación de parte de la Administración Tributaria dentro de un proceso de determinación sobre base presunta.

Una consecuencia grave que puede surgir de una fiscalización tributaria es que se compruebe que el deudor tributario, haya incurrido en alguna de las causales establecidas en la ley, que originan la imputación de la responsabilidad solidaria a sus representantes. Ser declarado responsable solidario implica que Impuestos Nacionales podrá cobrar la deuda del contribuyente en forma indistinta al deudor tributario, que generalmente es una empresa, como a sus representantes legales, gerentes o directores. No todos los representantes legales son responsables solidarios de las deudas de sus representadas, sólo cuando son designados como tales mediante una resolución de determinación emitida por el SIN, la cual puede ser impugnada, dentro del plazo legal. Este tema está íntimamente ligado al resultado de la Fiscalización, porque según jurisprudencia del Tribunal Fiscal la responsabilidad solidaria de los representantes de las personas jurídicas.

## **PALABRAS CLAVE**

- Control y Fiscalización
- Corrupción
- Extorsión
- Credibilidad
- Efectividad
- Divulgación
- Economicidad
- Eficacia
- Eficiencia
- Estado de Derecho
- Ética
- Corrupción política
- Rendición de cuentas
- Sanciones
- Transparencia

## **INTRODUCCIÓN**

El objetivo de toda Administración Tributaria no puede ser otro que conseguir recaudar la mayor cantidad de recursos financieros, dentro del marco del ordenamiento jurídico tributario, para el sostenimiento de los gastos públicos. Los problemas de insolidaridad de contribuyentes incumplidores son los que generan fraude fiscal y constituyen el principal motivo de actuación de las oficinas de fiscalización a nivel nacional, actuaciones que tienden a servir a la prevención, al sostenimiento e incremento de los niveles de recaudación y al fomento del cumplimiento voluntario. La finalidad última de estas actuaciones es garantizar la efectiva aplicación del sistema y, por tanto, la generalidad y equidad en la contribución de las cargas públicas, por ello el objetivo primordial es procurar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias a cargo de los contribuyentes, diferentes de las del pago del tributo propiamente dicho.

En un sentido amplio incluye el conjunto de acciones tendientes a verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, a través de la inspección, control o verificación de todas las operaciones económicas y actos administrativos del sujeto obligado o de algunas de sus actividades, a fin de comprobar la exactitud, la procedencia y la adecuación de sus declaraciones, a las leyes y reglamentos vigentes. El Servicio de Administración Tributaria se encuentra inmerso en un profundo proceso de transformación, que busca facilitar los trámites y la relación con los contribuyentes para motivar el cumplimiento voluntario; aumentar la base de quienes aportan recursos tributarios y combatir la evasión fiscal, para incrementar la recaudación sin aumentar los impuestos.

## **I.- ELECCIÓN DEL TEMA DE LA MONOGRAFÍA**

### **“PERFIL PROCESO DE FISCALIZACIÓN EN LA LEY 2492 Y LOS VACIOS LEGALES EN SU APLICACIÓN”**

## **II.- FUNDAMENTACIÓN O JUSTIFICACIÓN DEL TEMA**

La facultad de fiscalización de la Administración se ejercita a través de un procedimiento que, entendemos, sólo puede llevar a cabo a partir del acto administrativo con el cual se ponga en conocimiento al deudor tributario el ejercicio de dicha facultad.

Considerando que el inicio del procedimiento de fiscalización está dado por el acto mediante el cual la Administración Tributaria pone en conocimiento del deudor tributario, por ejemplo, su solicitud para que éste exhiba los libros y demás documentación pertinente, con la finalidad que se revise un período o ejercicio tributario determinado; consecuentemente, se entenderá que la fecha de inicio del procedimiento de fiscalización se encuentra vinculada a la notificación del documento denominado "requerimiento".

Para dar por finalizado el procedimiento de fiscalización, se requiere de un pronunciamiento de la Administración que ponga en conocimiento del deudor tributario la decisión final que adopte aquella sobre la comprobación efectuada, con el propósito que el deudor pueda ejercer las acciones a que hubiere lugar, en caso de no estar conforme con lo señalado por la Administración. Dicho pronunciamiento surtirá efectos al día siguiente de su notificación.

La administración tributaria podrá imponer multas, si como consecuencia de su labor de fiscalización, comprueba la comisión de una o más infracciones contenidas en el Código

Tributario. Al igual que en el caso de la Resolución de Determinación el contribuyente tiene la posibilidad de impugnar la Sanción de Multa, dentro del plazo legal.

Una consecuencia grave que puede surgir de una fiscalización tributaria es que se compruebe que el deudor tributario, haya incurrido en alguna de las causales establecidas en la ley, que originan la imputación de la responsabilidad solidaria a sus representantes. Ser declarado responsable solidario implica que Impuestos Nacionales podrá cobrar la deuda del contribuyente en forma indistinta al deudor tributario, que generalmente es una empresa, como a sus representantes legales, gerentes o directores. No todos los representantes legales son responsables solidarios de las deudas de sus representadas, sólo cuando son designados como tales mediante una resolución de determinación emitida por el SIN, la cual puede ser impugnada, dentro del plazo legal. Este tema está íntimamente ligado al resultado de la Fiscalización, porque según jurisprudencia del Tribunal Fiscal la responsabilidad solidaria de los representantes de las personas jurídicas sólo puede imputarse en base al resultado de un proceso de fiscalización que tenga como conclusión la existencia de algunos de los supuestos contemplados en el Código Tributario.

### **III.- DELIMITACIÓN DEL TEMA**

#### **3.1. Delimitación Temática**

El tema a objeto de investigación estará determinado por toda aquella teoría que se pueda encontrar, ya sea bibliográfica, periodística, audiovisual o didáctica, informes emitidos por las instituciones encargadas de la fiscalización y control, basados en el código tributario.

#### **3.2. Delimitación Geográfica**

Nuestro espacio de estudio estará enfocado a todo nuestro territorio nacional.

### **3.3. Delimitación Historia**

Nuestro tiempo de estudio consistiría en el periodo de 2009 hasta el 2013, en el cual, se hará una cronología de estudio, basada en las variaciones o cambios que se hayan podido dar en estos últimos años.

## **IV.- PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA DE LA MONOGRAFÍA**

La legislación tributaria nacional, no ha desarrollado el marco normativo que regule los procesos de fiscalización sobre base presunta, por su parte, la Ley 2492 (2003, Art. 44), solo contempla las circunstancias para efectuar la determinación presunta; asimismo, con respecto a los medios mencionados en la Ley 2492 (2003, Art. 45), no existe la normativa reglamentaria correspondiente.

Por lo que existe un vacío legal en cuanto al proceso de fiscalización sobre base presunta por parte de la Administración Tributaria, ya que actualmente se desconoce:

- ¿Cuál es la causal para la aplicación de una determinación sobre base presunta?
- ¿Cuáles son los medios o instrumentos probatorios que deducen la existencia del hecho generador no probado?
- ¿Cuál es el régimen de presunciones tributarias para la determinación de la magnitud de la base imponible?

Al no contar con una reglamentación específica se desconoce cuál es el accionar por parte de la Administración Tributaria en la aplicación de presunciones y principios para la determinación de la deuda tributaria sobre base presunta.

Por lo expuesto precedentemente, el problema que se pretende resolver el presente informe de exploración investigativa es la determinación de la deuda tributaria en el actual contexto normativo boliviano por parte de la Administración Tributaria bajo los procedimientos de fiscalización sobre base presunta, carece de legalidad debido a que no

existe una reglamentación técnico jurídica que respalde a este tipo de procedimiento generando vicios de nulidad al momento de la determinación la dicha deuda.

## **V.- OBJETIVOS DEL TEMA**

### **5.1. Objetivos Generales**

Determinar dentro de proceso de fiscalización los vacios legales que tiene en su aplicación en nuestro país.

### **5.2. Objetivos Específicos**

- Proponer la revisión, complementación e implementación, de normas o reglamentos que permitan desarrollar un proceso de fiscalización eficaz, donde no se encuentren vacios legales al momento de su aplicación.
- Especificar que vacios legales existen dentro de la normativa boliviana, que imposibilite que se lleve a cabo con efectividad el proceso de fiscalización.

# CAPÍTULO I

## NOCIONES GENERALES

### **1.1. Historia de la Fiscalización**

Al inicio resulta necesario dilucidar los términos de historia y fiscalización. La historia en su aspecto básico es la reconstrucción parcial del pasado; ha asumido todas las formas de identificación, de explicación de los orígenes, de legitimización del orden establecido, de darle sentido a la vida de los individuos y las naciones, de inculcar ejemplos morales, de sancionar la dominación de unos hombres sobre otros, de fundar el presente y ordenar el futuro inmediato. Pero también existe el escepticismo, en cuanto a que el conocimiento histórico no sirve para resolver los problemas del presente, que no nos inmuniza contra las atrocidades y errores del pasado, y que por lo tanto, la historia es un objeto accesorio, de lujo u ornamental. Más precisamente esta es la característica de la historia, su carácter multívoco, o si se quiere incluso, equívoco. Por eso la historia aparece como discusión y reelaboración permanente del pasado; aunque en el asunto de la fiscalización parece no haber historia, o más bien nos encontramos en la prehistoria.

Como elección temática, de vigor en las tesis sustentadas, cuyo valor heurístico de la obra se proyecte al futuro y tenga la capacidad explicativa del presente. Porque la esencia de la historia es su análisis y enjuiciamiento de los hechos pasados, y consiste en hacer del pasado mismo, un problema del presente. Sin embargo, los hechos de la fiscalización carecen de respuestas, de explicaciones, del porqué del presente. Este presente que entre aplausos y vítores ha festejado la sentencia a Bernard Madoff a 150 años en prisión por el fraude multimillonario, y que el juez federal de distrito Denny Chin, afirme “que necesitaba mandar un mensaje simbólico a quienes se vean tentados a imitar el delito del financista” (Yahoo.noticias. 29 de junio de 2009). Y el simbolismo resulta más claro al enjuiciar a un solo hombre pero no a la institución de fiscalización. Y si bien la investigación jurídica solo es posible a personas concretas, esta pesquisa realizada por la fiscalía no ha esclarecido del todo los hechos, y por ende, la verdad sobre la

responsabilidad de los auditores internos, despachos externos, e instituciones de control y regulación que permitieron un fraude que le costó a sus víctimas más de 13,000 millones de dólares, suma conservadora pues no incluye el dinero de fondos de inversión subordinados.

Esta es la tragedia actual, una tragedia que se repite pero que involucra los recursos públicos de una sociedad; y la auditoría pública o fiscalización injustamente no atiende la permanente espiral de fraudes en importantes corporaciones e instituciones públicas hasta pequeñas empresas y administraciones locales. Desde casos que se han convertido en sucesos mediáticos (Enron, Madoff, etc.) a fraudes que han pasado casi desapercibidos, y en lo general, han quedado reducidos a meros testimonios al evadir el escrutinio de la justicia. Por lo que resulta válido que Javier Grandio afirme “Arthur Andersen, durante muchos años líder mundial de auditoría, no se fue a pique por validar cuentas mal formuladas (de Enron). Seguramente, aburridos de una plácida existencia con emolumentos asegurados de por vida, decidieron retirarse del negocio a un exilio dorado”<sup>1</sup>. Lo que implicaría reconocer el fracaso de una formación profesional y la credibilidad que se les ha depositado. Por tal motivo conviene recordar que “Desde la década de 1930, a los contadores se les ha dado una confianza única, ¿Quién los audita?, preguntó el senador Alben Barkley durante una audiencia de comité en 1933, ‘Nuestra conciencia’, respondió Arthur Carter, director de una gran firma de contadores. Pero para 2002 el Wall Street Journal describía un mundo diferente en el que los contadores habían pasado de ser ‘perros guardianes a perros falderos’, diciendo a los clientes lo que estos querían oír”<sup>2</sup>. Aunque todavía algunos profesionales de la fiscalización continúan denominando a los auditores de la GAO como ‘perros guardianes’ (ver Perros Guardianes, en [www.fiscalizacion.es](http://www.fiscalizacion.es) 16 de marzo de 2008) no obstante los escándalos corporativos, los fraudes bancarios y financieros, lo que representa a la farsa en la fiscalización. Por esto

---

<sup>1</sup> Receta contra la crisis: más auditorías. [www.fiscalizacion.es](http://www.fiscalizacion.es) 28 de junio de 2009

<sup>2</sup> Fareed Zakaria, En defensa del capitalismo, Newsweek en español, 22 de junio de 2009, p.28

conviene recuperar la fuerza de la historia, de recomponer la certeza en la fiscalización, de fundar su legitimidad en una verdadera independencia, que reconstruya las normas de auditoría, antes de los desvaríos que pretenden fomentar otra ilusión, tal como “la Comisión Europea inició, el 22 de junio pasado, el plazo de consultas para determinar si debe proceder a la adopción de las normas internacionales de auditoría. La consulta, dirigida a todos los profesionales afectados por la medida, entiende que estas normas internacionales contribuirían a fomentar la credibilidad y la calidad de las auditorías y a aumentar la aceptación de este tipo de informes en la Unión Europea”.

Si la definición de la credibilidad es la calidad de ser creíble y confiable. Y que la credibilidad se compone de dos dimensiones principales: capacidad de generar confianza y grado de conocimiento, donde ambas poseen componentes objetivos y subjetivos. La capacidad de generar confianza es un juicio de valor que remite al receptor basado en factores subjetivos. Luego, cómo generar confianza en la fiscalización si en los hechos continúan por doquier los fraudes y se evade juzgar históricamente a las instituciones de control y auditoría superior.

No se escribirá una historia de la fiscalización en tanto no madure la conciencia colectiva del hombre en cuanto que el uso y manejo del dinero público es del interés público, y del interés de todos. Que rescate la versión de los defraudados, de los defraudados por las diversas instituciones y gobiernos, que construya un sentido colectivo y democrático de la institución encargada de controlar los fondos públicos de la sociedad. Y en tanto, los ciudadanos y organizaciones sociales no tengan las facultades ni las posibilidades de hacer una reconstrucción histórica que permita juzgar a las instituciones de regulación en el contexto político, histórico y jurídico en su permisividad del fraude y la corrupción. La historia de la fiscalización es una tarea por hacer, y lo que conocemos de fiscalización es la visión de los vencedores, de los defraudadores y la legitimización de ese poder e impunidad

## **1.2. Marco Conceptual**

### **1.2.1. Control y Fiscalización**

“Control” y “Fiscalización” son términos que también se usan como sinónimos de rendición de cuentas, a pesar de no serlo. Control y fiscalización son mecanismos para supervisar los actos de gobierno, pero no siempre implican la obligación de los gobernantes para informar de manera periódica sobre sus decisiones y acciones. En ocasiones, el Poder Legislativo inicia motu proprio el proceso fiscalizador y la única obligación del Poder Ejecutivo es responder a la información solicitada. En este caso se trata de un proceso unidireccional en el cual el Congreso cuenta con las atribuciones para solicitar información y sancionar en caso de que no se proporcione. Pero esa vigilancia inicia desde el Legislativo sin que el Ejecutivo esté obligado a iniciar dicho proceso. Por ello, el control y la fiscalización deben ser vislumbrados como unos de los mecanismos de un sistema de rendición de cuentas, mismo que abarca, además, otros instrumentos y obligaciones que nacen de los propios gobernantes.

### **1.2.2. Corrupción**

Corrupción Personal / Corrupción Política: Conjunto de actitudes y actividades mediante las cuales una persona transgrede compromisos adquiridos con otras personas, utilizando los privilegios otorgados y los acuerdos tomados, con el objetivo de obtener un beneficio ajeno al bien común.

### **1.2.3. Extorsión**

La amenaza por parte de un funcionario público al ciudadano de una medida lesiva para este si no realiza una contraprestación o pago irregular a beneficio del funcionario “.

### **1.2.4. Credibilidad**

Credibilidad: s.f. Calidad de creíble. Creíble: adj. Que puede o merece ser creído  
Democracia

#### **1.2.4. Divulgación**

La divulgación es a la política lo que los informes financieros son a los negocios. La divulgación cumple con dos funciones muy importantes: contabilidad y rendición de cuentas, lo que sirve tanto a las medidas preventivas como a las herramientas de control para combatir la corrupción política.

#### **1.2.5. Economicidad**

El uso óptimo de los recursos, de forma que una cantidad dada produzca la máxima satisfacción, o que una cantidad dada de satisfacción derive de la cantidad de recursos más pequeña posible; la cantidad global de satisfacción es la mayor posible cuando una cantidad dada de recursos se aplica a diversos usos, de forma tal que la pérdida de utilidad que se sigue de la retirada de una unidad marginal de recursos es la misma para todos los usos.

#### **1.2.6. Efectividad**

Concepto que involucra la eficiencia y la eficacia, consistente en alcanzar los resultados programados a través de un uso óptimo de los recursos involucrados.

#### **1.2.7. Eficacia**

Se refiere al grado de avance y/o cumplimiento de una determinada variable respecto a la programación prevista. Para efecto de la Evaluación Presupuestal, la Eficacia se aplica al grado de ejecución de los ingresos y gastos respecto al Presupuesto Institucional de Apertura (PIA) y el Presupuesto Institucional Modificado (PIM), así como el grado de cumplimiento de las Metas Presupuestarias.

#### **1.2.8. Eficiencia**

El Indicador de Eficiencia relaciona dos variables, permitiendo mostrar la optimización de los insumos (entendiéndose como la mejor combinación y la menor utilización de

recursos para producir bienes y servicios) empleados para el cumplimiento de las Metas Presupuestarias. Los insumos son los recursos financieros, humanos y materiales empleados para la consecución de las metas.

### **1.2.9. Estado de Derecho**

El Estado de Derecho es un tipo de Estado. El Estado de Derecho es un concepto de teoría política, jurídica y moral y dice que la autoridad del gobierno sólo puede ser llevada a cabo siguiendo leyes escritas, las cuales deben haber sido adoptadas mediante un procedimiento establecido. No cualquier Estado ni cualquier Derecho conforman un Estado de Derecho; únicamente, aquel Estado controlado por el Derecho y aquel Derecho legítimo. El principal rasgo del Estado de Derecho es el principio de legalidad también conocido como Imperio de la ley.

El Estado de Derecho, además, es un Estado cuyo Derecho protege y garantiza determinados derechos y libertades que históricamente se consideran fundamentales. Otro rasgo característico habitual en un Estado de Derecho es que, dentro de sí, mantiene una separación de las funciones legislativa, ejecutiva y judicial.

El término Estado de Derecho tiene su origen en la doctrina alemana (Rechtsstaat). El primero que lo utilizó como tal fue Robert von Mohl en su libro *Die deutsche Polizeiwissenschaft nach den Grundsätzen des Rechtsstaates*. En tradición anglosajona el término más equivalente en términos conceptuales es el Rule of law.

### **1.2.10. Ética**

Los expertos en filosofía han afirmado: la ética es el contenido básico de la actuación del hombre, en su vida, en su carácter, en sus costumbres y en los valores morales que determinan su destino. La ética en las instituciones, requiere de una disciplina constante, así como de valores y principios compartidos. La ética en suma, significa en el servicio público, la vigilancia responsable del interés de todos.

### **1.2.11. Corrupción política**

La corrupción política es el abuso del poder que se les ha confiado por parte de líderes políticos para obtener ganancias, con el objetivo de aumentar su poder o su riqueza. La corrupción política no precisa de que el dinero cambie de mano; puede tomar la forma de “tráfico de influencias” o de la concreción de favores que envenenan la política y amenazan a la democracia.

La corrupción política abarca un amplio espectro de delitos y actos ilícitos cometidos por líderes políticos antes, durante o después de abandonar la función. Es diferente a la corrupción menuda o burocrática en cuanto es perpetrada por líderes políticos o funcionarios electos que han sido investidos de autoridad pública y que tienen la responsabilidad de representar el interés público. También debe considerarse el aspecto concomitante a la corrupción política: los sobornos pagados a los políticos. La corrupción política es un obstáculo a la transparencia de la vida pública. En las democracias establecidas, la pérdida de fe en la política y la ausencia de confianza en políticos y partidos desafía a los valores democráticos, una tendencia que se ha profundizado con la exposición de la corrupción en la última década. En los Estados en transición y desarrollo, la corrupción política amenaza la efectiva viabilidad de la democracia y vuelve vulnerables a las recientes instituciones democráticas.

### **1.2.12. Rendición de cuentas**

Schedler apunta: mediante una batería múltiple, mediante un variado abanico de mecanismos, controles, pesos y contrapesos que configuran el contexto de la rendición de cuentas. Así, los gobernantes deben abrirse a la inspección pública; deben explicar y justificar sus actos y deben estar supeditados a las sanciones en caso de incurrir en falta o ilegalidad. Para eso, las democracias ponen en marcha instituciones, procedimientos y leyes que van desde el acceso a la información en manos del gobierno por parte de los ciudadanos, hasta la remoción de los gobernantes mediante el voto; desde la

implementación de contralorías administrativas hasta la corrección por parte de otro poder, el judicial o el legislativo.

### **1.2.13. Sanciones**

Adicionalmente a su dimensión informativa (preguntando por hechos) y su dimensión argumentativa (dando razones y formando juicios), la rendición de cuentas también contiene elementos de coacción y castigo.

### **1.2.14. Transparencia**

La transparencia es una característica que abre la información de las organizaciones políticas y burocráticas al escrutinio público, mediante sistemas de clasificación y difusión que reducen los costos de acceso a la información del gobierno. Sin embargo, la transparencia no implica un acto de rendir cuentas a un destinatario específico, sino la práctica de colocar la información en la “vitrina pública” para que aquellos interesados puedan revisarla, analizarla y, en su caso, usarla como mecanismo para sancionar en caso de que haya anomalías en su interior. La transparencia es un instrumento de un sistema global de rendición de cuentas, mas sería impreciso usarlo como sinónimo de aquél.

## **CAPÍTULO II**

### **LA FISCALIZACIÓN EN LA NORMATIVA TRIBUTARIA**

#### **2.1. AUDITORIA**

Es un proceso de inspección, control o verificación de todas las operaciones económicas y actos administrativos de una empresa o de algunas de sus actividades, a fin de comprobar la exactitud, la procedencia y la adecuación a reglamentos y leyes, el campo de aplicación es muy amplio, así, la auditoría financiera analiza los estados financieros de los entes económicos con objeto de dar una opinión sobre su situación financiera. La auditoría de estados contables, examina la información contable presentada para establecer su razonabilidad.

Otra definición es aquella que menciona que la auditoría consiste en un examen sistemático de los estados financieros empresariales, así como de sus registros transaccionales y operaciones, con la finalidad de determinar si se encuentran o no de acuerdo con principios contables de general aceptación, políticas establecidas por los órganos rectores y con cualquier otro tipo de requisito legal adoptado con carácter voluntario.

Es importante diferenciar a la externa de la interna. La primera se identifica como profesión independiente cuya finalidad es el examen de los estados financieros, y la segunda como una actividad desarrollada dentro de la empresa y es considerada como “control de controles”.

#### **2.2. AUDITORIA TRIBUTARIA**

En líneas generales podemos mencionar que es la revisión de libros, cuentas, comprobantes y sistemas administrativo-contable del contribuyente, como así también de terceros que no lo sean, con el objetivo de analizar la correcta y acertada determinación de los tributos.

También podemos definirla como el conjunto de principios y procedimientos destinados a establecer si se han aplicado correctamente las leyes tributarias que afectan a la empresa y si se han confeccionado correctamente las declaraciones juradas

### **2.3. FISCALIZACIÓN TRIBUTARIA**

Fiscalización es sinónimo de control. Fiscalizar equivale a ejercer un dominio o supervisar con carácter de autoridad, cuando se trata de personas naturales o jurídicas que forman parte de un conjunto económico.

Fiscalizar es desempeñar el oficio de fiscal. En todos los órdenes, la acción de fiscalizar, representa la de sindicar, criticar, vigilar o inspeccionar las acciones de otra u otras personas.

Es importante recalcar que la función de Fiscalización Tributaria solo puede ser llevada a cabo por funcionarios estatales. Esta es la principal diferencia con la Auditoría Tributaria, ya que esta puede ser realizada por profesionales que no son empleados del Estado.

Otro punto clave que debe ser aclarado es que la Fiscalización Tributaria utiliza los procedimientos y técnicas de la Auditoría Tributaria para el logro de sus objetivos.

### **2.4. OBJETIVOS DE LA AUDITORIA**

Los objetivos de esta área son los de poder determinar que:

- Los créditos realizables están razonablemente documentados.
- Se ha efectuado una adecuada clasificación de los impuestos.
- Se ha aplicado los principios de devengado y uniformidad para la determinación de los resultados.

Podemos seguir señalando al respecto:

- Determinar la veracidad de la información consignada en las declaraciones juradas.
- Establecer la veracidad de la contabilidad con fines tributarios, a través del análisis de los libros, registros, documentos y operaciones involucradas.
- Verificar la aplicación de las prácticas contables, sustentadas para establecer las diferencias temporales y/o permanentes al conciliarlas con la legislación vigente en el ejercicio auditado.

Desde el punto de vista de su aplicación práctica pueden clasificarse los objetivos en los siguientes:

#### **2.4.1. Determinación de errores en las declaraciones juradas.**

Se incluirán en este grupo los errores matemáticos, transcripción incorrecta de los datos a las declaraciones juradas, imputación incorrecta de las tasas de impuestos; etc.

#### **2.4.2. Determinación de errores en la Contabilidad.**

Se presentan en variadas formas y pueden ir desde un simple error de suma hasta la imputación incorrecta de los rubros o asignación equivocada de las cuentas, como gastos correspondientes a futuros ejercicios produciéndose por ende la alteración de la base imponible y errores en determinación del impuesto, estos errores interesan a la Auditoría en la medida que alteran las bases imponibles.

Determinación de operaciones marginadas de la contabilidad o simuladas dolosamente en la misma. Vale decir aquellas operaciones realizadas con la intención de consumir el fraude fiscal, pudiendo algunas de ellas ser: simulación de pérdidas, (cancelación como incobrables de cuentas cobradas, abultamiento de gastos o compras, simulación de

descuentos concedidos cuando los mismos no se han acordado o se hubieran anulado, creación de gastos inexistentes), ocultamiento de utilidades (generalmente derivan de operaciones no habituales realizadas por la empresa tales como venta de desperdicios, descuentos especiales otorgados por los proveedores), simulación de un pasivo (abultamiento de deudas o pasivo ficticio que puede ser la contrapartida de la creación de compras y gastos, o bien para justificar la compra de bienes adquiridos con fondos provenientes de utilidades detraídas o cuyo origen no puede probarse), ocultamiento de un activo (se adquieren bienes y no se cuenta con las utilidades declaradas para hacerlo) y mucho otros casos cuya nómina sería muy extensa mencionar.

## **2.5. PROGRAMA DE AUDITORIA**

El programa de trabajo debe establecer el número y alcance de los procedimientos de auditoría necesarios para lograr el cumplimiento de los objetivos previstos.

El contenido de estos procedimientos varía según las circunstancias de cada empresa y la evolución del control interno.

A continuación se exponen los procedimientos más habituales, clasificados por impuestos.

### **2.5.1. CON CARÁCTER GENERAL**

Determina la inclusión o no de la entidad en algún régimen especial:

- Empresas Extranjeras
- Tributación especial con Régimen Especial

Establecer los ejercicios sujetos a la inspección en los distintos impuestos.

Comprobar la uniformidad en la aplicación de criterios fiscales respecto a ejercicios anteriores.

Determinar la posible existencia de contingencias y responsabilidades futuras:

- Liquidaciones pendientes de pago.
- Actas de inspección.
- Recursos pendientes etc.

Realizar conciliaciones globales de las bases imponibles de los impuestos y su relación con otros impuestos o registros.

IVA declarado con relación al volumen de ventas en el Impuesto al Valor Agregado  
Reservas contables y fiscales, etc.

### **2.5.2. IMPUESTO A LAS UTILIDADES**

Obtener los datos de la última acta de inspección y de las liquidaciones posteriores a dicha acta.

Comparar las últimas declaraciones con los estados financieros del mismo período.

Comprobar que las provisiones para el Impuesto a las Utilidades coinciden con las declaraciones presentadas.

Comprobar que se ha clasificado correctamente los ingresos y los gastos en la realización del cálculo del impuesto.

Establecer el cumplimiento de las disposiciones legales en relación a:

- Actualización del activo fijo.
- Amortizaciones.

- Provisión para Incobrables.
- Gastos No deducibles.

## **2.6. TÉCNICAS DE AUDITORIA**

Son recursos particulares de investigación que el auditor utiliza para la obtención de información

### **2.6.1. CLASIFICACIÓN**

**ESTUDIO GENERAL:** Es la evaluación que hace el auditor teniendo en cuenta su criterio profesional, características generales de la actividad de la empresa para formarse una opinión previa de la situación tributaria del contribuyente.

**ANÁLISIS:** De saldos o movimiento de una cuenta o partidas determinadas para combinarlos o relacionarlos entre si.

**INSPECCIÓN:** Comprende el examen físico de los bienes materiales o documentos con la finalidad de comprobar su existencia y autenticidad

**CONFIRMACIÓN:** conocida también como cruce de informaciones proporcionadas por terceros.

**INVESTIGACIÓN:** información obtenida por funcionarios o empleados de la empresa permitiendo tener mayor elemento de juicio.

**OBSERVACIÓN:** Verificación realizada por el auditor y conocer la forma como se realizan las operaciones.

**CALCULO:** verificación aritmética de las cuentas u operaciones

**VERIFICACIÓN:** Puede ser selectiva o parcial, cuando se toma del universo una muestra de meses, días u otros elementos y total , cuando se verifica una cuenta, partida o rubro en todos sus componentes

## **2.7. ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

Cuando se aluda a la Administración o Administración Tributaria, dicha alusión deberá ser entendida que se refiere a la Servicio de Impuestos Nacionales (SIN).

### **2.7.1. EL RIESGO SUBJETIVO**

La motivación psicológica del contribuyente es determinante para encaminar la conducta tributaria. Tal es así que el riesgo de ser fiscalizado y consecuentemente sancionado pecuniariamente si así corresponde, es posiblemente la principal razón para motivar o inducir al contribuyente a cumplir con lo que está obligado.

El riesgo subjetivo es igual a la multa disminuida por el valor de probabilidad de ser fiscalizado.

Esta posibilidad de ser detectado en la comisión de la infracción a través de un control estatal (inspección del SIN) y luego ser sancionado, es lo que provoca o induce al cumplimiento voluntario del sujeto pasivo. Cuando mayor es la posibilidad de ser visitado mayor es el cumplimiento por iniciativa propia.

Cabe destacar que con nuestra actual reforma tributaria y con los mecanismos de sorteos para la selección de contribuyentes que serán pasibles de un control impositivo, podría darse el caso de una disminución gradual de este riesgo, lo cual incidiría negativamente en las arcas fiscales.

Por otra parte la implementación de una adecuada reglamentación al respecto, podría

incidir positivamente en el cumplimiento voluntario.

## **2.8. FACULTADES DE FISCALIZACIÓN**

Entre las atribuciones de la Administración Tributaria se encuentra las Facultades de la Administración: La Administración Tributaria dispondrá de las más amplias facultades de Administración y control y especialmente podrá:

- 1) Dictar normas relativas a la forma y condiciones a las que se ajustarán los administrados en materia de documentación y registro de operaciones, pudiendo incluso habilitar o visar libros y comprobantes de venta o compra, en su caso, para las operaciones vinculadas con la tributación y formularios para las declaraciones juradas y pagos.
- 2) Exigir de los contribuyentes que lleven libros, archivos, registros o emitan documentos especiales o adicionales de sus operaciones pudiendo autorizar a determinados administrados para llevar una contabilidad simplificada y también eximirlos de la emisión de ciertos comprobantes.
- 3) Exigir a los contribuyentes y responsables la exhibición de sus libros y documentos vinculados a la actividad gravada, así como requerir su comparecencia para proporcionar informaciones.
- 4) Incautar o retener, previa autorización judicial por el término de hasta 30 (treinta) días prorrogables por una sola vez, por el mismo modo los libros, archivos, documentos, registros manuales o computarizados, así como tomar medidas de seguridad para su conservación cuando la gravedad del caso requiera. La autoridad judicial competente será el juzgado de Primera Instancia en lo Civil y Comercial de turno, que deberá expedirse dentro del plazo perentorio de 24 (veinticuatro) horas. Resolución de la que podrá recurrirse con efecto suspensivo.

- 5) Requerir informaciones a terceros relacionados con hechos que en el ejercicio de sus actividades hayan contribuido a realizar o hayan debido conocer, así como exhibir documentación relativa a tales situaciones y que se vincule con la tributación.

No podrá exigirse informe de:

- a) Las personas que por disposición legal expresa puedan invocar el secreto profesional, incluyendo la actividad bancaria.
  - b) Los ministros del culto, en cuanto a los asuntos relativos al ejercicio de su misterio.
  - c) Aquellos cuya declaración comportara violar el secreto de la correspondencia epistolar o de las comunicaciones en general.
- 6) Constituir al inspeccionado en depositario de mercaderías y de los libros contables e impositivos, documentos o valores de que se trate. En paquetes sellado, lacrado o precintados y firmados por el funcionario, en cuyo caso aquel asumirá las responsabilidades legales del depositario.

El valor de las mercaderías depositadas podrá ser sustituido por fianza u otra garantía a satisfacción del órgano Administrativo.

Si se tratare de mercaderías, valores fiscales falsificados o reutilizados, o del expendio y venta indebida de valores fiscales o en los casos en que el inspeccionado rehusare de hacerse cargo del depósito, los valores, documentos o mercaderías deberán custodiarse en la Administración otorgándose los recibos

correspondientes.

- 7) Practicar inspecciones en locales ocupados por los contribuyentes, responsables o terceros. Si estos no dieran su consentimiento para el efecto, en todos los casos deberá requerirse orden judicial de allanamiento de acuerdo con el derecho común. La autoridad judicial competente será el juzgado de Primera Instancia en lo Civil y Comercial de turno, lo cual deberá expedir el mantenimiento, si procediera dentro del término perentorio de veinticuatro (24) horas de haberse formulado el periodo.
- 8) Controlar la confección de inventario, confrontar el inventario con las existencias reales y confeccionar inventarios.
- 9) Citar a los contribuyentes y responsables, así como a los terceros de quienes se presume que han intervenido en la comisión de las infracciones que se investigan, para que contenten o informen acerca de las preguntas o requerimientos que se les formulen, levantándose el acta correspondiente firmada o no por el citado.
- 10) Solicitar a la autoridad judicial competente el acceso a información privada de los contribuyentes en poder de instituciones públicas nacionales, cuando ello sea necesario para la aplicación de las disposiciones de la presente Ley. Las informaciones así obtenidas serán mantenidas en secreto, y sólo serán comunicadas a las autoridades tributarias y a los órganos y los tribunales administrativos y judiciales para el cumplimiento de sus funciones.

## **2.9. DEBERES DE LA ADMINISTRACIÓN**

Los deberes de la Administración Tributaria se encuentran detallados en los siguientes

apartados legales:

- Secreto de las actuaciones: Las declaraciones, documentos, informaciones o denuncias que la Administración reciba y obtenga tendrán carácter reservado y solo podrán ser utilizados, para los fines propios de la Administración.
- Los funcionarios de ésta no podrán, bajo pena de destitución y sin perjuicio de su responsabilidad personal, civil y/o penal, divulgar a terceros en forma alguna datos contenidos en aquellas. El mismo deber de reserva pesará sobre quienes no perteneciendo a la Administración Tributaria, realicen para ésta trabajos o procesamientos automáticos de datos u otras labores que importan el manejo de material reservado de la Administración Tributaria.
- Las informaciones comprendidas en este artículo, solo podrán ser proporcionadas a los órganos jurisdiccionales que conocen los procedimientos sobre tributo y su cobro, infracciones fiscales, débito, comunes, pensiones alimenticias y causas de familia o matrimoniales, cuando entendieran que resulta imprescindible para el cumplimiento de sus fines y soliciten por resolución fundada. Sobre la información así proporcionada regirá el mismo secreto y sanciones establecidas en el párrafo segundo.
- Acceso a las actuaciones: Los interesados o sus representantes, mandatarios y sus abogados tendrán acceso desde el inicio de las actuaciones de la Administración Tributaria que a ellos conciernen, y podrán consultar o examinar los expedientes respectivos y solicitar a su costa copia o fotocopia autenticadas, debiendo acreditar al efecto su calidad e identidad.

### **CAPÍTULO III**

## **INFRACCIONES TRIBUTARIAS**

### **3.1 Omisión de inscripción en los registros tributarios.**

El que omita su inscripción en el registro tributario correspondiente o se inscribiera en un régimen tributario distinto al que le corresponda y de cuyo resultado se produjera beneficios o dispensas indebidas en perjuicio de la A.T., será sancionado con la clausura de su establecimiento hasta que regularice su inscripción y con una multa de (2500-UFVs) sin perjuicios de la que la A.T. lo inscriba de oficio.

La inscripción de oficio, previa a una actuación de la A.T. lo exime de la multa y clausura, pero, no del pago de la deuda tributaria.

### **3.2 No emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente (Art. 164).**

Quien está obligado a la emisión de facturas, notas o documentos equivalente, será sancionado con la clausura del establecimiento donde desarrolla su actividad gravada, sin perjuicio de la fiscalización y determinación de la deuda tributaria. Esta clausura será de seis días continuos hasta un máximo de 48 días, atendiendo al grado de reincidencia del infractor. La primera contravención será penada con el mínimo de la sanción y por cada reincidencia será agravada en el doble de la anterior, hasta la sanción mayor. Con es máximo se sancionara cualquier reincidencia posterior. Para efectos de computo, en los casos de reincidencia, los establecimientos registrados a nombre de un mismo contribuyente, sea persona natural o jurídica, serán tratados como si fueran una sola entidad .La clausura se cumplirá solo en el establecimiento que cometió la contravención

Durante la clausura cesara totalmente la actividad del establecimiento pasible al sanción. Salvo que exista necesidad imprescindible de la custodia de los depósitos o la continuidad del proceso de producción, en cuyo caso se permitirá ese funcionamiento.

### **3.3 Omisión de pago (Art. 165).**

El que por acción u omisión no pague o pague de menos la deuda tributaria. No efectuó las retenciones a que está obligado u obtenga indebidamente beneficios y valores fiscales, será multado con una sanción del cien por ciento (100%) del monto calculado para la deuda tributaria.

### **3.4 Incumplimiento de deberes formales (Art.162).**

El que de cualquier manera incumpla los deberes formales establecidos en el CTB en las disposiciones legales tributarias y en otras disposiciones reglamentarias, será sancionado con una multa que ira 450 UFV´s a 5.000 UFV´s.

Son pasibles a esta sanción en forma directa, la falta de presentación de declaraciones juradas dentro los plazos establecidos; la no emisión de facturas, nota fiscal o documento equivalente y las contravenciones aduaneras prevista con sanción especial.

### **3.5 Clases de sanciones (Art 161).**

Cada conducta contraventora será sancionada de manera independiente, según corresponda con:

- 1) Multa
- 2) Clausura

- 3) Pérdida de concesiones privilegios y prerrogativas tributarias
- 4) Prohibición de suscribir contratos en el estado por el término de tres meses a cinco años. Esta sanción será comunicada a la contraloría a general de la república y a los poderes del estado que adquieren bienes y contratan servicios para su efectiva aplicación bajo responsabilidad funcionaria.
- 5) Decomiso definitivo de las mercaderías a favor del estado
- 6) Suspensión temporal de actividades

### **3.6. CLASIFICACIÓN DELITOS TRIBUTARIOS**

**Clasificación de los delitos tributarios. (Art.175) Son delitos:**

- 1) Defraudación tributaria
- 2) Defraudación aduanera
- 3) Instigación pública a no pagar
- 4) Violación de precintos y otros controles tributarios
- 5) Contrabando
- 6) Otros delitos aduaneros tipificados en leyes especiales

#### **3.6.1 Defraudación tributaria**

El que dolosamente, en perjuicio del derecho de la Administración Tributaria a percibir tributos:

- Por acción u omisión disminuya la deuda tributaria, ó
- No pague la deuda tributaria,
- No efectúe las retenciones a que está obligado, u
- Obtenga indebidamente beneficios y valores fiscales;

Cuya cuantía sea mayor o igual a 10.000 UFV's.

Según establece el CT será sancionado con la pena privativa de libertad de 3 a 6 años y una multa equivalente al 100% de la deuda tributaria establecida en el procedimiento de determinación o de prejudicialidad.

Las penas serán establecidas sin perjuicio de imponer inhabilitación especial.

En el caso de tributos de carácter municipal y liquidación anual, la cuantía deberá ser mayor a 10.000 UFV's por cada periodo impositivo, a efecto de determinar la cuantía señalada, si se trata de tributos de declaración anual, el importe de lo defraudado se referirá a cada uno de los 12 meses del año natural (UFV 120.000).

En otros supuestos, la cuantía se entenderá referida a cada uno de los conceptos por los que un hecho imponible sea susceptible de liquidación.

Art. 177 CT.

## **CAPÍTULO IV**

### **PROCEDIMIENTOS DE FISCALIZACIÓN**

#### **4.1. CLASES DE FISCALIZACIÓN**

##### **4.1.1. INTEGRALES**

Las Fiscalizaciones Integrales son aquellas en que la comprobación se extiende a todos los tributos y períodos no prescriptos. También se las denomina Inspecciones Generales o en Profundidad.

Las integrales se realizarán mediante sorteos periódicos entre los contribuyentes de una misma categoría de acuerdo a criterios objetivos que establezca la Administración, los que serán llevados a cabo en actos públicos con la máxima difusión.

Los plazos máximos serán de ciento veinte días para las fiscalizaciones integrales pudiendo prorrogarse excepcionalmente por un período igual, mediante Resolución de la Administración Tributaria, cuando por el volumen del trabajo no pudiese concluirse dentro del plazo inicial.

##### **4.1.2. PUNTUALES**

En las Fiscalizaciones Puntuales o Parciales solo se comprueba algún tributo, algún período o determinados hechos o partes de los mismos, como pueden ser el IVA crédito, los límites de deducibilidad de la Remuneración Personal Superior, correcta aplicación de coeficientes de revalúo, aspectos formales de comprobantes utilizados en la deducción de bases imponibles o simplemente algunas facturas o deducciones concretas.

Los plazos máximos para la culminación de estas tareas fiscalizadoras serán de cuarenta y cinco días prorrogables excepcionalmente por un período igual mediante Resolución debidamente justificada de la Administración Tributaria.

Estas fiscalizaciones son las únicas, con la reforma tributaria, que no requieren de sorteos públicos para su realización, sin embargo tiene como condicionante la realización de trabajos internos sobre los cuales exista sospecha de irregularidades, todo sobre hechos objetivos. De confirmarse la existencia de irregularidades en oportunidad de dicha fiscalización, la Administración podrá determinar la fiscalización integral de tales contribuyentes o responsables.

## **4.2. INICIO DE LA INSPECCIÓN**

### **4.2.1. ORDEN DE FISCALIZACIÓN**

Es el documento o la orden de trabajo emitida por la SIN que comunica al contribuyente (grande, mediano o pequeño) que dicha repartición estatal ha dispuesto la fiscalización de dicha firma con el fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones determinadas en la legislación tributaria.

En este documento deben estar consignados:

- a) El nombre del contribuyente,
- b) El NIT,
- c) La dirección
- d) El alcance de la tarea a ser realizada (impuestos y periodos fiscales abarcados),
- e) Nombres de los funcionarios actuantes,
- f) La aclaración si se trata de una fiscalización integral o puntual,
- g) firma y sello de los responsables (generalmente Viceministro y Director de la jurisdicción correspondiente),

### **4.2.2. ACTA INICIAL**

Con este documento se da por iniciada la fiscalización, el mismo debe contar con todos

los requisitos legales pertinentes: contribuyente, número y fecha de la orden de fiscalización, identificación de funcionarios actuantes, domicilio fiscal, especificación del tipo de fiscalización (integral o puntual), impuestos a ser fiscalizados y periodos, detalle de los documentos y registros contables solicitados al contribuyente.

El Acta Inicial debe ser suscripta por los funcionarios actuantes y el propietario o representante de la empresa.

### **4.3. DESARROLLO DE LA INSPECCIÓN**

#### **4.3.1. LAS CONDICIONES DE TIEMPO.**

La ley tributaria establece que las fiscalizaciones deben practicarse en días y horas hábiles, a menos que la naturaleza de los actos o actividades deban realizarse en días y horas inhábiles, en este caso se debe solicitar autorización judicial.

#### **4.3.2. LAS CONDICIONES DE LUGAR.**

Las fiscalizaciones deben efectuarse en el domicilio fiscal del contribuyente.

También pueden realizarse en el domicilio de los representantes legales, en los depósitos o lugares donde puedan existir pruebas, en los locales donde se desarrollan total o parcialmente las actividades y en cualquier lugar que pertenezca al contribuyente.

Actualmente la Administración Tributaria se encuentra utilizando el modelo ecuatoriano de gestión, razón por la cual se insiste en las fiscalizaciones en propia sede administrativa, es decir desde las propias oficinas de la Inspección de Hacienda.

## **4.4. FINALIZACIÓN DE LA INSPECCIÓN**

### **4.4.1. ACTA FINAL**

El resultado final de las actuaciones fiscalizadores se impregnan en un documento llamado Acta Final de las tareas de fiscalización.

El Acta Final de Inspección contiene el resultado final y las consecuencias financieras para el contribuyente.

### **4.4.2. INFORME FINAL**

Los funcionarios actuantes que fueron designados para la tarea fiscalizadora deben elaborar un informe final del resultado obtenido.

En este informe los funcionarios actuantes deberán adecuar el alcance y la responsabilidad del trabajo realizado, teniendo en cuenta los siguientes puntos:

- Nombre de impuesto/s verificados
- Periodos fiscales abarcados
- Utilización de informaciones cruzadas, cuales
- Tarea realizada “in situ” o en sede administrativa
- Informaciones proporcionadas a través de expedientes
- En líneas generales aclaración total del alcance de la tarea verificadora

En la parte final del informe de fiscalización, al igual que en las actas de finalización de las tareas verificadoras, al pie de la conclusión del examen de auditoria y antes de la firma de los auditores y el supervisor, como un modo de delimitar responsabilidades, la Inspección de los Tributos consigna lo siguiente:

- Los contribuyentes y responsables, aún los expresamente exentos deberán

conservar en forma ordenada y mientras el tributo no este prescrito, los libros de comercio, y registros especiales, y los documentos de las operaciones y situaciones que constituyan hechos gravados.

- “La Administración Tributaria podrá practicar todas las modificaciones, rectificaciones y complementaciones necesarias a la determinación, en razón de hechos, informaciones o pruebas desconocidas anteriormente o por estar basada la determinación en omisiones, falsedades o en errores de hecho o de derecho.

#### **4.4.3. VERIFICACIÓN FISCAL**

Establece que el propio Contribuyente puede solicitar una verificación si considera que la Fiscalización no se ha realizado de una manera correcta desde el punto de vista técnico o que la misma ha concluido con imputaciones notoriamente infundadas.

De la misma manera la Administración Tributaria, de oficio, puede ordenar la verificación o fiscalización del contribuyente si considera que la misma no ha sido realizada siguiendo los principios técnicos de la Auditoria Tributaria.

Si con el informe de la verificación la Administración considera que la fiscalización inicial era técnicamente incorrecta o que las imputaciones al contribuyente eran notoriamente infundadas, inicia un sumario administrativo contra los fiscalizadores actuantes, y de confirmarse los hechos los mismos serán sancionados.

Es importante aclarar que este nuevo procedimiento establecido en la reforma tributaria se encuentra vigente y además que el mismo es anterior al procedimiento de Determinación Tributaria.

#### **4.5. DETERMINACIÓN TRIBUTARIA**

La Determinación Tributaria es el acto administrativo que declara la existencia y cuantía

de la obligación tributaria, es vinculante y obligatoria para las partes.

#### **4.5.1. CLASES**

Sobre base cierta tomando en cuenta los elementos existentes que permiten conocer en forma directa el hecho generador.

Sobre base presunta en mérito a los hechos y circunstancias que por relación o conexión permiten inducir o presumir la existencia y cuantía de la obligación.

Sobre base mixta, que no es otra cosa que en parte sobre base cierta y en parte sobre base presunta.

## **CAPÍTULO V**

### **NORMATIVA APLICABLE**

#### **5.1. Normativa vigente**

##### **5.1.1. Código Tributario Boliviano**

#### **ARTÍCULO 95° (Control, Verificación, Fiscalización e Investigación).**

- I.** Para dictar la Resolución Determinativa la Administración Tributaria debe controlar, verificar, fiscalizar ó investigar los hechos, actos, datos, elementos, valoraciones y demás circunstancias que integren o condicionen el hecho imponible declarado por el sujeto pasivo, conforme a las facultades otorgadas por este Código y otras disposiciones legales tributarias.
- II.** Asimismo, podrá investigar los hechos, actos y elementos del hecho imponible no declarados por el sujeto pasivo, conforme a lo dispuesto por este Código.

#### **Sección V: CONTROL, VERIFICACIÓN, FISCALIZACIÓN E INVESTIGACIÓN**

#### **ARTÍCULO 100° (Ejercicio de la Facultad).**

La Administración Tributaria dispondrá indistintamente de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, a través de las cuales, en especial, podrá:

- 1.** Exigir al sujeto pasivo o tercero responsable la información necesaria, así como cualquier libro, documento y correspondencia con efectos tributarios.
- 2.** Inspeccionar y en su caso secuestrar o incautar registros contables, comerciales, aduaneros, datos, bases de datos, programas de sistema (software de base) y programas de aplicación (software de aplicación), incluido el código fuente, que se utilicen en los sistemas informáticos de registro y contabilidad, la información

contenida en las bases de datos y toda otra documentación que sustente la obligación tributaria o la obligación de pago, conforme lo establecido en el Artículo 102º parágrafo II.

3. Realizar actuaciones de inspección material de bienes, locales, elementos, explotaciones e instalaciones relacionados con el hecho imponible. Requerir el auxilio inmediato de la fuerza pública cuando fuera necesario o cuando sus funcionarios tropezaran con inconvenientes en el desempeño de sus funciones.
4. Realizar controles habituales y no habituales de los depósitos aduaneros, zonas francas, tiendas libres y otros establecimientos vinculados o no al comercio exterior, así como practicar avalúos o verificaciones físicas de toda clase de bienes o mercancías, incluso durante su transporte o tránsito.
5. Requerir de las entidades públicas, operadores de comercio exterior, auxiliares de la función pública aduanera y terceros, la información y documentación relativas a operaciones de comercio exterior, así como la presentación de dictámenes técnicos elaborados por profesionales especializados en la materia.
6. Solicitar informes a otras Administraciones Tributarias, empresas o instituciones tanto nacionales como extranjeras, así como a organismos internacionales.
7. Intervenir los ingresos económicos de los espectáculos públicos que no hayan sido previamente puestos a conocimiento de la Administración Tributaria para su control tributario.
8. Embargar preventivamente dinero y mercancías en cuantía suficiente para asegurar el pago de la deuda tributaria que corresponda exigir por actividades lucrativas ejercidas sin establecimiento y que no hubieran sido declaradas.
9. Recabar del juez cautelar de turno, orden de allanamiento y requisa que deberá ser despachada dentro de las cinco (5) horas siguientes a la presentación del requerimiento fiscal, con habilitación de días y horas inhábiles si fueran necesarias, bajo responsabilidad.

Las facultades de control, verificación, fiscalización e investigación descritas en este Artículo, son funciones administrativas inherentes a la Administración Tributaria de carácter prejudicial y no constituye persecución penal.

**ARTÍCULO 101° (Lugar donde se Desarrollan las Actuaciones).**

- I. La facultad de control, verificación, fiscalización e investigación, se podrá desarrollar indistintamente:
  1. En el lugar donde el sujeto pasivo tenga su domicilio tributario o en el del representante que a tal efecto hubiera designado.
  2. Donde se realicen total o parcialmente las actividades gravadas o se encuentren los bienes gravados.
  3. Donde exista alguna prueba al menos parcial, de la realización del hecho imponible.
  4. En casos debidamente justificados, estas facultades podrán ejercerse en las oficinas públicas; en estos casos la documentación entregada por el contribuyente deberá ser debidamente preservada, bajo responsabilidad funcionaria.
- II. Los funcionarios de la Administración Tributaria en ejercicio de sus funciones podrán ingresar a los almacenes, establecimientos, depósitos o lugares en que se desarrollen actividades o explotaciones sometidas a gravamen para ejercer las funciones previstas en este Código.

**ARTÍCULO 102° (Medidas para la Conservación de Pruebas).**

- I. Para la conservación de la documentación y de cualquier otro medio de prueba relevante para la determinación de la deuda tributaria, incluidos programas informáticos y archivos en soporte magnético, la autoridad competente de la Administración Tributaria correspondiente podrá disponer la adopción de las medidas que se estimen precisas a objeto de impedir su desaparición, destrucción o alteración.

- II.** Las medidas serán adecuadas al fin que se persiga y deberán estar debidamente justificadas.
- III.** Las medidas consistirán en el precintado del lugar o depósito de mercancías o bienes o productos sometidos a gravamen, así como en la intervención, decomiso, incautación y secuestro de mercancías, libros, registros, medios o unidades de transporte y toda clase de archivos, inclusive los que se realizan en medios magnéticos, computadoras y otros documentos inspeccionados, adoptándose los recaudos para su conservación.
  - 1.** En materia informática, la incautación se realizará tomando una copia magnética de respaldo general (Backup) de las bases de datos, programas, incluido el código fuente, datos e información a que se refiere el numeral 2 del Artículo 100° del presente Código; cuando se realicen estas incautaciones, la autoridad a cargo de los bienes incautados será responsable legalmente por su utilización o explotación al margen de los estrictos fines fiscales que motivaron su incautación.
  - 2.** Cuando se prive al sujeto pasivo o tercero responsable de la disponibilidad de sus documentos, la adopción de estas medidas deberá estar debidamente justificada y podrá extenderse en tanto la prueba sea puesta a disposición de la autoridad que deba valorarlas. Al momento de incautar los documentos, la Administración Tributaria queda obligada a su costo, a proporcionar al sujeto pasivo o tercero responsable un juego de copias legalizadas de dichos documentos.
- IV.** Las medidas para la conservación de pruebas se levantarán si desaparecen las circunstancias que justificaron su adopción.

#### **ARTÍCULO 104° (Procedimiento de Fiscalización).**

- I.** Sólo en casos en los que la Administración, además de ejercer su facultad de control, verificación, é investigación efectúe un proceso de fiscalización, el procedimiento se iniciará con Orden de Fiscalización emitida por autoridad competente de la

Administración Tributaria, estableciéndose su alcance, tributos y períodos a ser fiscalizados, la identificación del sujeto pasivo, así como la identificación del o los funcionarios actuantes, conforme a lo dispuesto en normas reglamentarias que a este efecto se emitan.

- II.** Los hechos u omisiones conocidos por los funcionarios públicos durante su actuación como fiscalizadores, se harán constar en forma circunstanciada en acta, los cuales junto con las constancias y los descargos presentados por el fiscalizado, dentro los alcances del Artículo 68° de éste Código, harán prueba pre constituida de la existencia de los mismos.
- III.** La Administración Tributaria, siempre que lo estime conveniente, podrá requerir la presentación de declaraciones, la ampliación de éstas, así como la subsanación de defectos advertidos. Consiguientemente estas declaraciones causarán todo su efecto a condición de ser validadas expresamente por la fiscalización actuante, caso contrario no surtirán efecto legal alguno, pero en todos los casos los pagos realizados se tomarán a cuenta de la obligación que en definitiva adeudaran.
- IV.** A la conclusión de la fiscalización, se emitirá la Vista de Cargo correspondiente.
- V.** Desde el inicio de la fiscalización hasta la emisión de la Vista de Cargo no podrán transcurrir más de doce (12) meses, sin embargo cuando la situación amerite un plazo más extenso, previa solicitud fundada, la máxima autoridad ejecutiva de la Administración Tributaria podrá autorizar una prórroga hasta por seis (6) meses más.
- VI.** Si al concluir la fiscalización no se hubiera efectuado reparo alguno o labrado acta de infracción contra el fiscalizado, no habrá lugar a la emisión de Vista de Cargo, debiéndose en este caso dictar una Resolución Determinativa que declare la inexistencia de la deuda tributaria.

## **CAPÍTULO VI**

### **PROPUESTA**

#### **6.1. Complementación de Normas y Reglamentos**

Al encontrar en la Presente investigación, “VACIOS JURIDICOS”, en un proceso de Fiscalización como resultado de las interpretaciones y /o faltas en los mismos, que derivan en :

- Sanciones
- Multas

Los cuales al no estar normados ni bien identificados en nuestro ordenamiento Jurídico, crean presunciones de conducta ilegal, y que son justificados en algunos casos por analogías que van en contra de los contribuyentes.

En los siguientes casos que sirven como ejemplo:

1. Presentación de Libros de Compras y Ventas (Internet), con saldo cero, ó en su caso sin movimiento en el mes.- En este caso, el vacío legal se produce cuando la norma no indica claramente que sucede cuando los libros a presentar tienen saldo cero, lo que lleva en muchos casos y a mucho contribuyentes a no presentar los mismos, por lo tanto esto según la interpretación del SIN, lleva a la obligación de cancelar una multa por incumplimiento a deberes formales.
2. Importación de materiales y/o artículos y su posterior declaración y facturación en el país.- En este otro caso, el vacío legal se produce cuando las empresas o personas naturales que hacen una importación a nombre de terceros, ya sea de materiales y/o otros productos solo lo hacen hasta el monto de la póliza y no así todo el valor comprometido en la operación.

3. Diferencias en el descargo de compra y apropiación del Crédito Fiscal IVA en las empresas Constructoras y/o las personas naturales.- En este otro ejemplo vemos el siguiente vacío, el que al adquirir materiales para construir una edificación por medio de una empresa contratada para el mismo efecto, dichas facturas no se pueden considerar para el correspondiente descargo por parte de la persona que contrato los servicios de la empresa, por lo tanto el crédito fiscal generado no es declarado para beneficio de ninguna de las partes.

## **6.2. Procesos de Fiscalización**

En estos casos concretos ya mencionados, el SIN a través de su Departamento de Fiscalización, al no contar con una reglamentación específica aplican solamente la presunción o la tipificación de la comisión de una falta y/o delito para determinar la deuda tributaria.

Al identificar los vacíos legales en la ley 2492, es necesario la revisión, complementación é implementación de varios de los artículos y o reglamentos que subsanen los vacíos identificados y/o por identificar en el contexto normativo boliviano.

Considero que la no implementación y/o adecuación de estas normas y subsanación de esa generación de vacíos, contribuirá a más evasión y al no cumplimiento de las obligaciones tributarias ya establecidas en este código, que podrían derivar en menos recaudaciones y por lo tanto menor desarrollo del país.

## **CAPÍTULO VII METODOLOGÍA**

### **7.1. Métodos**

➤ **Método dialéctico**

Utilizaremos el método dialéctico por tener un carácter universal que permite realizar un estudio de las contradicciones que generan pugna en la esencia misma de las cosas, en sus relaciones, en los procesos de desarrollo; es por esta razón que el mismo nos permitirá comprender las causas y las consecuencias que generan la problemática del presente trabajo.

➤ **Método analítico**

Este método nos permitirá la desagregación del objeto de investigación para dar con la estructura básica de los elementos, relaciones y propiedades que lo sustentan así como de sus condicionantes.

➤ **Método sintético**

Que nos permite la conjunción o articulación de cada uno de los elementos analizados en el proceso de desagregación con el propósito de tener un planteamiento totalizador del problema.

### **7.2. Tipo de Estudio**

a) **Método exegetico**

Se utilizará este método para poder interpretar las diferentes disposiciones normativas relacionadas con la investigación.

c) **Método histórico jurídico**

Que nos permitirá un análisis normativo ubicando a éstas en un determinado tiempo y espacio.

## **CAPÍTULO VIII**

### **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

#### **8.1. Conclusiones**

La gran mayoría de las fiscalizaciones tributarias realizadas a los contribuyentes vienen por la incorrecta interpretación, (vacíos legales), basados en su mayoría por criterios y/o por analogías de los mismos hechos.

También se necesitan implementar nuevos mecanismos de fiscalización, en la medida que sean necesarios, como así su perfeccionamiento en el tiempo.

Por otra parte los fiscalizadores tienen que ser profesionales en el área tributaria, lo cual llevaría a un entendimiento y correcta interpretación y aplicación de las normas, para benéfico tanto de los contribuyentes como del SIN

#### **8.2. Recomendaciones.**

El Servicio de Impuestos nacionales (SIN), debe ofrecer fiscalizaciones eficaces, reales y oportunas y legalmente respaldadas por normas y reglamentos claros y específicos para todos los tributos en el país, y así poder detectar cualquier contravención o delitos que emerjan a raíz de dicho vacíos legales.

## CAPÍTULO IX

### BIBLIOGRAFÍA

- Código Tributario Boliviano - Ley N° 2492 de 2 de Agosto de 2003
- Casado, H (1998). **Los principios de Legalidad y Eficacia en las Leyes de Procedimientos Administrativos en América Latina**. Caracas: Editorial Funeda.
- Corbetta, P. (2007). Metodología y Técnicas de Investigación Social. España: Mc. Graw Hill.
- Delgado, S. (2001), Análisis de las sanciones por incumplimiento de Deberes Formales en materia de Impuesto Al Valor Agregado Caso. Contribuyentes Del Estado Mérida. Trabajo de Grado no publicado. Universidad de Los Andes para optar al grado de Especialista en Ciencias Contables Mención Tributos, Mérida.
- GACETA OFICIAL DE BOLIVIA
- Garcia, T (1996). **Los Actos administrativos**. Madrid: Editorial Civitas.
- González, H. (2002). El Cumplimiento Voluntario de las Obligaciones Tributarias en los Contribuyentes Especiales.
- Trabajo de grado de Especialización en Tributación no publicado,
- Gurfinkel, R. (1993). Ilícitos Tributarios. México: Lexis Nexis.
- Marrero, O (1996). **Deberes Formales y Procedimientos en el Código Orgánico Tributario**.

- Mora Millán, Edgar José. Elementos de finanzas Públicas. 4ta. Edición.
- SANABRIA, Ruben. Código Tributario y los ilícitos Tributarios. Lima: Editorial San Marcos 1997.
- Villegas, H. (1997a). Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario, Buenos Aires: Depalma.

## CAPÍTULO X

### ANEXOS

# FISCALIZACIÓN TRIBUTARIA ¿QUÉ HACER Y CÓMO DEFENDERSE?

Publicado en marzo 6, 2013 por [Roberto Caceres](#) en [Casos de estudio](#), [Tutoriales](#)



Fiscalización tributaria ¿Qué hacer y cómo defenderse?

Impuestos Nacionales en esta semana ha emitido resoluciones y anuncios para un mayor control de adeudos tributarios y formas de cobro más efectivos. Con la RND 10-005-13 (Reglamento a la aplicación operativa del Procedimiento de Determinación) se modifica la anterior RND del 2007 (RND N° 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007) que habla sobre los procedimientos de cobro de deuda (orden de fiscalización, vistas de cargo, Resolución de la deuda a pagar, proceso coactivo, etc.) y ha anunciado el cobro automático desde cuentas bancarias del contribuyente.

Con estas nuevas reglas el departamento de “Fisca” (Depto. de Fiscalización) acelera el proceso de cobro y está autorizado a hacer labores que antes la realizaba “Jurídica” (Departamento Jurídico y Cobranza Coactiva), como es la Resolución Determinativa que en otras palabras es la deuda final a pagar agotados los recursos del contribuyente a defenderse.

En la presente entrada analizamos brevemente los pasos básicos que sigue una fiscalización tributaria a partir de las nuevas reglas y al final las opciones del contribuyente para poder salir de una fiscalización.

Niveles de Fiscalización

La nueva normativa establece varios niveles de fiscalización. Revisemos de las más leves

a las más abarcadoras, todas pueden abordar varios periodos.

Verificación interna: Es la revisión constante a través de sistemas informáticos y métodos masivos. Se abordan puntos específicos de transacciones o impuestos. Aquí por ejemplo se detecta órdenes de fiscalización o multas directas por declaraciones no presentadas a tiempo o con errores, o falta de envío de archivos LCV, RC IVA, Bancarización, etc.

Verificación externa: Se realizan para transacciones de un impuesto en particular, por ejemplo es la verificación de CEDEIMS, previa y posterior.

Fiscalización Parcial. Es para varios impuestos en la empresa relacionados o con signos de mala declaración. Es como una auditoria parcial.

Fiscalización total: Bueno, es la instancia mayor y aquí se revisan todos los impuestos del contribuyente, es una auditoría tributaria total y de varios periodos.

#### Pasos de una fiscalización

Los pasos de una fiscalización están compuestos por la emisión de los siguientes documentos, todos son hechos con mucho cuidado (la última RND por eso cambia también la anterior norma al respecto, colocando datos mínimos en cada documento) pues luego constan en caso de que el contribuyente no quiera pagar y se opte por la vía jurídica coactiva.

Orden de fiscalización o verificación: el proceso comienza con este documento. Especifica el impuesto motivo de la orden de fiscalización, del cual se notifica al contribuyente.

Actas de contravenciones: generalmente viene ligado al impuesto.

Vista de Cargo: Con los anteriores documentos se entrega la Vista de cargo al contribuyente.

Plazo de entrega de descargos: El contribuyente tiene 30 días para presentar sus descargos. En este plazo se dan 3 casos:

Caso 1:

Si el contribuyente paga: Si el contribuyente paga la omisión de pago, junto a sus accesorios (multas e intereses), se beneficia de pagar sólo el 20% de la deuda inicial (por concepto de buena conducta).

Caso 2:

Si el contribuyente no paga dentro del plazo: se remite al departamento Jurídico coactivo para su cobro y tiene que pagar además de la deuda y accesorios el 100% de la deuda inicial por mala conducta.

Caso 3:

Si el contribuyente se quiere defender (aquí la RND no especifica dónde ni cómo, más abajo hablamos de esto) entonces pasa a Jurídica y, en caso de que su defensa no sea favorable, se le aplica el 100% de la deuda inicial por mala conducta.

Cobro Jurídico Coactivo.

Es la instancia que ya no acepta defensas ni prórrogas, se ocupa de cobrar o derivar a Ministerio Público. En caso de defraudaciones, se deriva directo a Ministerio Público.

#### Formas de defenderse para el contribuyente

La mejor manera de defenderse, como sabemos, es tener todos sus documentos al día y notariados. Contabilizados adecuadamente con criterio profesional.

Situación 1. El contribuyente que sabe que hizo algo mal

Si el contribuyente sabe que no declaró tal formulario a tiempo, o no presentó alguna obligación a tiempo, o hizo defraudación. Entonces lo mejor es regularizar cuanto antes y así sólo pagará el tributo omitido y accesorios, y no tendrá sanción por mala conducta.

Se debe aceptar la notificación de impuestos o ir a averiguar a impuestos si tienes deudas o no. Para que no se acumulen o se dupliquen con los intereses y demás accesorios.

Situación 2. El contribuyente está seguro que todo lo hizo bien y con criterio contable

Si el contribuyente sabe que hizo bien y tiene la normativa valedera y los argumentos, entonces puede presentar los documentos dentro del plazo a Impuestos Nacionales.

Si Impuestos Nacionales no acepta los documentos de respaldo, vamos, todos nos equivocamos, entonces puede acogerse en esos 30 días a la Autoridad de Impugnación Tributaria. Y le pedirá al Sin 30 días más para analizar los argumentos de ambas partes y sacar una Resolución de Alzada (de Alzada de lo que dice la renta).

¿Qué es la Autoridad de Impugnación Tributaria?

La Autoridad de Impugnación Tributaria (antes Superintendencia tributaria) es la que se encarga de resolver controversias contables, jurídicas, impositivas, de criterio, etc., entre el contribuyente y el SIN.

El una instancia imparcial que ayuda al contribuyente a impugnar lo que dice la renta (o la Acaldía o la Aduana) en calidad de definitivo. El contribuyente debe presentar un Recurso de Alzada para este proceso.

Conclusiones

Espero les haya servido esta breve explicación de los procesos de fiscalización del SIN y de las alternativas que tiene el contribuyente.

En todo caso, para aquellas personas que deseen saber con precisión qué hacer en caso de una fiscalización, qué documentos tener a mano, y cómo son los procesos en plazos, cuáles son sus derechos y deberes, que multas aplican o no, etc. hemos preparado el curso: ¿Qué Hacer ante una Fiscalización Tributaria? Preparación para una Inspección de Impuestos Nacionales que ya está disponible online en cualquier momento.

A los asistentes del curso presencial en la CADEX en fecha 2 de marzo ya pueden recoger sus certificados en nuestras oficinas.