

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA
INSTITUTO DE INVESTIGACION DE CIENCIAS CONTABLES,
FINANCIERAS Y AUDITORÍA
UNIDAD DE POS GRADO

MAESTRÍA EN AUDITORÍA Y CONTROL FINANCIERO



Tesis presentada para optar el Grado Académico de
Magister en Auditoría y Control Financiero

“INFORME DE PROCEDIMIENTOS MÍNIMOS DE AUDITORÍA CON
PROPÓSITOS TRIBUTARIOS COMO UN INSTRUMENTO DE
FISCALIZACIÓN”

MAESTRANTE: LIC. AUD. TEDDY ORLANDO CATALAN MOLLINEDO

TUTOR: PH.D. LUIS ENRIQUE HINOJOSA RODRIGUEZ

La Paz - Bolivia

2021

DEDICATORIA

A Dios por ser el arquitecto de mi vida.

A mis padres por darme la vida, valores y educación.

A Vanesa por ser mi compañera de vida y apoyo.

A mis hijos Mateo y Alexia por ser mi razón de vida.

“INFORME DE PROCEDIMIENTOS MÍNIMOS DE AUDITORÍA CON PROPÓSITOS
TRIBUTARIOS COMO UN INSTRUMENTO DE FISCALIZACIÓN”

INDICE

INTRODUCCION.	1
CAPITULO I	3
1. PLANTEAMIENTO Y JUSTIFICACION	3
1.1 ANTECEDENTES.	3
1.2 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	4
1.3 FORMULACION DEL PROBLEMA.....	7
1.4 JUSTIFICACION.	7
1.5.1 JUSTIFICACION TEORICA.....	7
1.5.2 JUSTIFICACION METODOLOGICA.	7
1.5.3 JUSTIFICACION PRACTICA.	7
1.5 OBJETIVOS.....	9
1.5.1 OBJETIVO GENERAL.....	9
1.5.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	9
1.6 IDEA A DEFENDER.	9
CAPITULO II	10
2. MARCO INVESTIGATIVO.....	10
2.1 MARCO HISTORICO.....	10
2.2 MARCO CONTEXTUAL.	11

2.3	MARCO CONCEPTUAL.....	12
2.3.1	PRINCIPIO DE VERDAD MATERIAL.....	12
2.3.2	OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.	13
2.3.3	CLASIFICACION DE LOS IMPUESTOS.	14
2.3.4	DOCUMENTACIÓN DE AUDITORIA.	16
2.3.5	CONCEPTOS DE AUDITORIA Y AUDITORIA TRIBUTARIA.	17
2.3.6	OBJETIVOS DE LA AUDITORIA TRIBUTARIA.	18
2.3.7	EL AUDITOR TRIBUTARIO	20
2.3.8	ETAPAS O FASES DE LA AUDITORIA TRIBUTARIA.....	22
2.3.9	PROCESOS DE FISCALIZACION.....	26
	CAPITULO III.....	32
3.	INFORME DE PROCEDIMIENTOS MINIMOS TRIBUTARIOS.....	32
3.1	ANTECEDENTES.	32
3.2	INFORME DE PROCEDIMIENTOS MÍNIMOS TRIBUTARIOS.....	32
3.3	RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO No. 10.18.04.	35
3.4	ALCANCE DE PROCEDIMIENTOS MÍNIMOS TRIBUTARIOS DE AUDITORÍA SOBRE LA INFORMACIÓN TRIBUTARIA COMPLEMENTARIA A LOS ESTADOS FINANCIEROS.....	38
3.5	INFORMES TRIBUTARIOS EN OTROS PAISES.....	53
	CAPITULO IV.....	54
4.	METODOLOGIA.....	54
4.1	TIPO DE INVESTIGACION.....	54

4.2	DISEÑO DE INVESTIGACIÓN.....	54
4.3	MÉTODO.....	55
	CAPITULO V.....	56
5.	ANÁLISIS DE LOS INFORMES DE PROCEDIMIENTOS MÍNIMOS TRIBUTARIOS.....	56
5.1	EL INFORME DE PROCEDIMIENTOS MÍNIMOS TRIBUTARIOS EN LA ACTUALIDAD.....	57
5.2	PROYECTO PARA COMPLEMENTAR EL INFORME DE PROCEDIMIENTOS MÍNIMOS TRIBUTARIOS.....	60
	CAPITULO VI.....	63
6.	PROYECTO Y MODELO DEL INFORME DE PROCEDIMIENTOS MÍNIMOS DE AUDITORIA CON PROPÓSITOS TRIBUTARIOS COMO UN INSTRUMENTO DE FISCALIZACIÓN.....	63
	CAPITULO VII.....	90
7.	DICTAMEN TRIBUTARIO.....	90
	CAPITULO VIII.....	100
8.	CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	100
8.1	CONCLUSIONES.....	100
8.2	RECOMENDACIONES.....	101
	BIBLIOGRAFÍA.....	102

INDICE DE FIGURAS

FIGURA No. 1	
JUSTIFICACION PRACTICA.....	10
FIGURA No. 2	
ETAPAS DE LA AUDITORIA TRIBUTARIA	32
FIGURA No. 3	
PROCESOS DE FISCALIZACION.....	37
FIGURA No. 4	
PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO IVA ACTUAL.....	58
FIGURA No. 5	
PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO IUE ACTUAL.....	59
FIGURA No 6.	
MODELO DE PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO IVA	60
FIGURA No 7.	
MODELO DE PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO IUE	62
FIGURA No 8.	
CONSISTENCIA DE INFORMACION.....	64
FIGURA No 9.	
INFORME DE PROCEDIMIENTOS MINIMOS COMO INSTRUMENTO DE FISCALIZACION	64

RESUMEN

El desarrollo de esta tesis, se basa fundamentalmente en el examen de la información tributaria, que encarga la Administración Tributaria a todos los contribuyentes sujetos del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas cuyos ingresos brutos anuales sean iguales o mayores a Bs.1.200.000, que a través de una firma de Auditoria se proceda con la aplicación de procedimientos mínimos tributarios refrendados en los papeles de trabajo y que concluya con la emisión del Dictamen Tributario y el informe de procedimientos mínimos tributarios.

De acuerdo al trabajo de investigación, es que a partir de la gestión 2002 los contribuyentes presentan de manera formal el Informe de Procedimientos mínimos tributarios, los mismos que no contemplan la consistencia y evidencia del trabajo desarrollado y que no cumple el objetivo de la Administración Tributaria, de que sirva como instrumento de estudio fiscal que pueda dar origen a la verificación o fiscalización por parte de la Administración Tributaria.

El contenido de la tesis, está dividido en ocho capítulos, en el primer capítulo se expone el planteamiento del problema, la justificación del trabajo de investigación, los objetivos concluyendo con la hipótesis.

En el segundo capítulo se expone el marco investigativo, histórico, contextual y se desarrolla el marco conceptual relacionado con el trabajo de investigación.

En el tercer capítulo se desarrolla todo lo concerniente al tema de investigación relacionado con el informe de procedimientos mínimos tributarios.

En el cuarto capítulo se expone la metodología del trabajo de investigación.

En el quinto capítulo, desarrollamos el análisis de los informes de procedimientos mínimos tributarios emitidos por las firmas de Auditoria en la actualidad y como se proyecta la exposición del resultado del procedimiento aplicado.

En el sexto capítulo, se desarrolla el proyecto y modelo del informe de procedimientos de Auditoría con propósitos tributarios como un instrumento de fiscalización.

En el séptimo capítulo, aborda la temática del Dictamen Tributario que es el producto final que sustenta el informe de procedimientos mínimos tributarios.

En el octavo capítulo, se expone las conclusiones y recomendaciones del trabajo de investigación.

Los ocho capítulos desarrollados respaldan la aplicación de varios conceptos como la consistencia, transparencia, verdad material de los hechos que respaldan el trabajo desarrollado por el Auditor Independiente para consolidar el informe de procedimientos mínimos de Auditoría con propósitos tributarios como un instrumento de fiscalización de la Administración Tributaria.

Palabras claves.

Procedimiento, Informe, Auditoría, Fiscalización.

“INFORME DE PROCEDIMIENTOS MÍNIMOS DE AUDITORÍA CON PROPÓSITOS TRIBUTARIOS COMO UN INSTRUMENTO DE FISCALIZACIÓN”

INTRODUCCION.

La opinión del Auditor Independiente, que desarrolla la Auditoria Tributaria, es fundamental para la Administración Tributaria, porque la misma expresa la razonabilidad respecto del cumplimiento de sus Obligaciones Tributarias de las actividades económicas que desarrolla el Sujeto Pasivo, esta opinión es respaldada por la aplicación de los procedimientos mínimos tributarios, de acuerdo a lo establecido en norma tributaria que se genera como resultado de las conclusiones expuestas en los Papeles de Trabajo y cuyo resultado debe ser desglosado en el acápite del resultado del procedimiento del Informe de Procedimientos Mínimos Tributarios.

El 9 de enero de 2002, la Administración Tributaria emite la Resolución Normativa de Directorio No. 10.0001.02, la misma que dispone que a partir de la gestión fiscal vencida al 31 de diciembre de 2001 los sujetos pasivos del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, están obligados a presentar a la Administración Tributaria sus Estados Financieros con Dictamen de Auditoría Externa Financiera y Tributaria, así como el Informe de Procedimientos Mínimos Tributarios.

La Administración Tributaria en fecha 2 de marzo de 2018, emitió la Resolución Normativa de Directorio No. 10.18.00000004 que aplica su vigencia a partir de la gestión fiscal cerrada al 31 de diciembre de 2017, que entre su modificación principal dispone la obligación tributaria sobre la presentación de los Estados Financieros y de la Información Tributaria Complementaria modificando el criterio para todos aquellos Contribuyentes con ventas y/o ingresos brutos anuales, iguales o mayores a Bs1.200.000, teniendo que presentar con la Opinión del Auditor Independiente.

El objetivo que tiene al emitir el Informe de Procedimientos Mínimos Tributarios por parte del Auditor Independiente es la de pronunciarse respecto a que si las obligaciones tributarias

del sujeto pasivo han sido determinadas, declaradas y pagadas si correspondiera de un determinado periodo fiscal en cumplimiento de norma tributaria cuyo resultado debe sustentar lo establecido en el papel de trabajo al obtener la evidencia de Auditoria.

En la actualidad, se verifica que en la mayor parte de los Informes de Procedimientos Mínimos Tributarios de Auditoria que genera el Auditor Independiente se avoca a exponer retóricamente el siguiente párrafo “De la aplicación del procedimiento, no existen observaciones que deban ser informadas a la Administración Tributaria”, haciendo que el Informe de Procedimientos Mínimos Tributarios, se convierta únicamente para el cumplimiento formal del mismo y que no coadyuva la esencia que origina esta norma emitida por la Administración Tributaria con el propósito de poder proporcionar una correcta información tributaria que pueda ser utilizada por el Sujeto Pasivo, usuarios internos y externos y la Administración Tributaria como un instrumento de fiscalización.

Por lo tanto, el presente trabajo de tesis pretende inducir en la conducta del profesional en Contaduría Pública con especialidad en materia tributaria, que puedan coadyuvar con la Administración Tributaria para que el trabajo desarrollado sea una herramienta complementaria al proceso de fiscalización, con el propósito de brindarle una seguridad razonable en su pronunciamiento respecto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias y en la consecución de los objetivos al emitir el Informe de Procedimientos Mínimos de Auditoria Tributaria.

“INFORME DE PROCEDIMIENTOS MÍNIMOS DE AUDITORÍA CON PROPÓSITOS TRIBUTARIOS COMO UN INSTRUMENTO DE FISCALIZACIÓN”

CAPITULO I

1. PLANTEAMIENTO Y JUSTIFICACION

1.1 ANTECEDENTES.

El Informe de Procedimientos Mínimos Tributarios, son instituidos para su aplicación para aquellas actividades económicas con cierre fiscal al 31 de diciembre de 2011, en cumplimiento a lo dispuesto por la Resolución Normativa de Directorio No. 10.0001.02. y que de acuerdo al Artículo 39 del Decreto Supremo 24051 dispone con fecha de cierre de gestión al 31 de Diciembre a las Empresas bancarias, de seguros, comerciales, de servicios y otras no contempladas en las fechas anteriores, así como los sujetos no obligados a llevar registros contables y las personas naturales que ejercen profesiones liberales y oficios en forma independiente.

En la actualidad el Informe de Procedimientos Mínimos Tributarios se enfoca únicamente para el cumplimiento formal del mismo y que no coadyuva con el propósito de la norma tributaria que requiere la sustentación del trabajo desarrollado por el Auditor Tributario, en la obtención de las evidencias suficientes y apropiadas en la aplicación de los Procedimientos exigidos por la Administración Tributaria respecto a la razonabilidad del cumplimiento de sus obligaciones tributarias del sujeto pasivo y que sea reflejado en el desglose del Resultado de la Aplicación de Procedimientos, la misma que genere el respaldo y consistencia de la información tributaria auditada la misma que coadyuvara lo que prevalece en Derecho Tributario la aplicación del principio de verdad material que en el numeral 1 del Artículo 200 de la Ley 2492 Código Tributario en actual vigencia, establece que la finalidad de los recursos administrativos, es el establecimiento de la verdad material sobre los hechos, de forma de tutelar el legítimo derecho del Sujeto Activo a percibir la deuda, así como el del Sujeto Pasivo a que se presuma el correcto y oportuno cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

1.2 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.

De acuerdo con la Norma Internacional de Auditoría NIA 200, el objetivo de una Auditoría de Estados Financieros es: “obtener una certeza razonable de que los estados financieros en su conjunto, con un alto nivel de seguridad y suficiente evidencia para reducir el riesgo de auditoría, están libres de errores materiales, ya sea por fraude o error, que le permita al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con un marco de información financiera aplicable, y emitir un informe sobre los estados financieros y comunicar las conclusiones de auditoría.”

Tomando en cuenta lo dispuesto por la NIA 200, el objetivo principal del profesional que desarrolla la Auditoría Tributaria es el examen a la información tributaria respecto del cumplimiento de las obligaciones tributarias del sujeto pasivo, aplicando los procedimientos de acuerdo a lo dispuesto en norma tributaria emitida por la Administración Tributaria, con el fin de obtener evidencia de Auditoría suficiente para obtener conclusiones razonables en el cumplimiento de las obligaciones tributarias a las que esta alcanzado el Sujeto Pasivo, en función de su actividad económica que desarrolla, concluyendo con el Informe de Procedimientos Mínimos Tributarios que respalda el Dictamen Tributario.

¿QUE IMPLICA LA INCONSISTENCIA REFLEJADA EN EL RESULTADO DE LA APLICACIÓN DEL PROCEDIMIENTO?

En la actualidad, el Informe de Procedimientos Mínimos Tributarios emitido por el Auditor independiente o Auditor externo, es el pronunciamiento que expresa la certeza razonable respecto a la determinación, declaración y pago de las obligaciones tributarias a las que esta alcanzado por un periodo fiscal en función de la actividad económica que desarrolla el sujeto pasivo, tal es así, que en gran parte de estos pronunciamientos no expresan la consistencia que debiera ser incorporada en el acápite correspondiente al “Resultado de la aplicación del procedimiento”, avocándose a exponer simple y llanamente con el siguiente tenor “que no existen observaciones que deban ser informadas a la Administración Tributaria” y no expone mínimamente los resultados a la muestra aplicada para refrendar la inexistencia de la

observación emitiendo el Informe solo para el cumplimiento formal del mismo y que no coadyuva la esencia que origina esta norma emitida por la Administración Tributaria, es por esta razón que deriva en el planteamiento de la pregunta principal de investigación.

Asimismo, la emisión del Informe de Procedimientos Mínimos Tributarios, no trasciende en el uso de los usuarios internos y externos, es decir que al no exponer el resultado de la aplicación de procedimiento de acuerdo a lo expuesto en su papel de trabajo este informe no facilita su uso por parte del Sujeto Pasivo y menos por la Administración Tributaria al constituirse meramente en la presentación del mismo como un simple formalismo que obliga su emisión por la norma tributaria, sin dar las directrices respecto al contenido que mínimamente debería refrendar en su resultado por parte del Auditor Independiente, la misma que complementa y respalda la opinión independiente que se plasma en el Dictamen Tributario, por lo que la información de los procedimientos mínimos tributarios aplicados debe satisfacer las necesidades de los usuarios desde el punto de vista de la empresa el de conocer el alcance de la muestra verificada respecto de la liquidación, determinación y pago de las obligaciones tributarias y desde el punto de vista de la Administración Tributaria de fortalecer para sus procesos de fiscalización y la verdad material de los hechos verificados por el Auditor Independiente.

Por lo expuesto anteriormente, la emisión del Informe de Procedimientos Mínimos Tributarios, no cumple con el propósito que inicialmente se había concebido como herramienta que sirva a la Administración Tributaria por lo siguiente:

- Los resultados de la aplicación del procedimiento de Auditoría tributaria no son reflejados objetivamente respecto de los periodos fiscales revisados y los importes verificados según contabilidad y según Auditoría.
 - Generan inconsistencia en el contexto de su revisión al emitir de manera general con una simple redacción en el Resultado del Procedimiento con el siguiente enunciado que “No existen observaciones que deban ser informadas a la Administración Tributaria”.
-

- Para generar una certeza razonable del cumplimiento de Obligaciones Tributarias que son plasmados en el Dictamen Tributario se debe incorporar en el equipo de trabajo un profesional en Contaduría Pública o Auditor Financiero con especialización en materia tributaria.
- El informe de Procedimientos Mínimos Tributarios puede ser emitido de un día para otro, sin tener certeza de haber desarrollado la verificación y respaldo de los papeles de trabajo establecida en la Resolución Normativa de Directorio No. 10.18.00000004 y complementada con la Resolución Normativa de Directorio No. 10.18.00000007.
- El informe de Procedimientos Mínimos Tributarios en la actualidad solo se ha convertido en un procedimiento de presentación formal sin que su contenido pueda servir:
 - A la Administración Tributaria como instrumento de fiscalización.
 - A la empresa o sujeto pasivo obligado a la presentación del Informe de Procedimientos Mínimos Tributarios.
 - A usuarios internos y externos como información objetiva y transparente que sustente el cumplimiento de obligaciones tributarias.
- El informe de Procedimientos Mínimos Tributarios debe exponer las conclusiones expuestas en los Papeles de Trabajo del Auditor Independiente, como medio fehaciente del trabajo desarrollado.
- En la actualidad, la presentación del Informe de Procedimientos Mínimos Tributarios se ha convertido para todos aquellos sujetos pasivos obligados a presentar Dictamen Tributario en un simple cumplimiento formal.

Los aspectos mencionados en el anterior párrafo, denotan la ausencia de una norma de Auditoria, guía o Resolución de la Administración Tributaria para que el contenido del Informe de Procedimientos Mínimos Tributarios sea una información útil, íntegra y oportuna tanto para el Sujeto pasivo como para la Administración Tributaria.

1.3 FORMULACION DEL PROBLEMA.

¿Cómo reformular el contenido del informe de procedimientos de auditoria con propósitos tributarios como un instrumento de fiscalización que emite el auditor independiente para reflejar consistencia y verdad material de los hechos producto de la evidencia de auditoria tributaria?

1.4 JUSTIFICACION.

1.5.1 JUSTIFICACION TEORICA.

Esta investigación se realiza con el propósito de aportar como propuesta el Informe de Procedimientos mínimos Tributarios que complementara lo dispuesto por la Resolución Normativa de Directorio No. 10.18.00000004 que aplica su vigencia a partir de la gestión fiscal cerrada al 31 de diciembre de 2017, para todos aquellos Contribuyentes con ventas y/o ingresos brutos anuales, iguales o mayores a Bs1.200.000, teniendo la obligatoriedad de remitir su Información Financiera con Dictamen Tributario y el Informe de Procedimientos mínimos tributarios emitidos por el Auditor Independiente.

1.5.2 JUSTIFICACION METODOLOGICA.

La elaboración y propuesta del contenido del Informe de procedimientos mínimos tributarios se basa en la aplicación del método científico que permita el uso de técnicas de Auditoria para plasmar un producto con consistencia y verdad material de los hechos que obligan al sujeto pasivo al cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

1.5.3 JUSTIFICACION PRACTICA.

Esta investigación se realiza porque existe la necesidad que la Información de Procedimientos mínimos tributarios emitida por el Auditor Independiente Tributario contenga un lineamiento claro que obligue su exposición en el acápite del resultado de la aplicación, la evidencia de

Auditoria expuesta en su Papel de Trabajo con el fin de que el informe pueda ser utilizado por usuarios internos y externos sustentándose en el siguiente esquema:

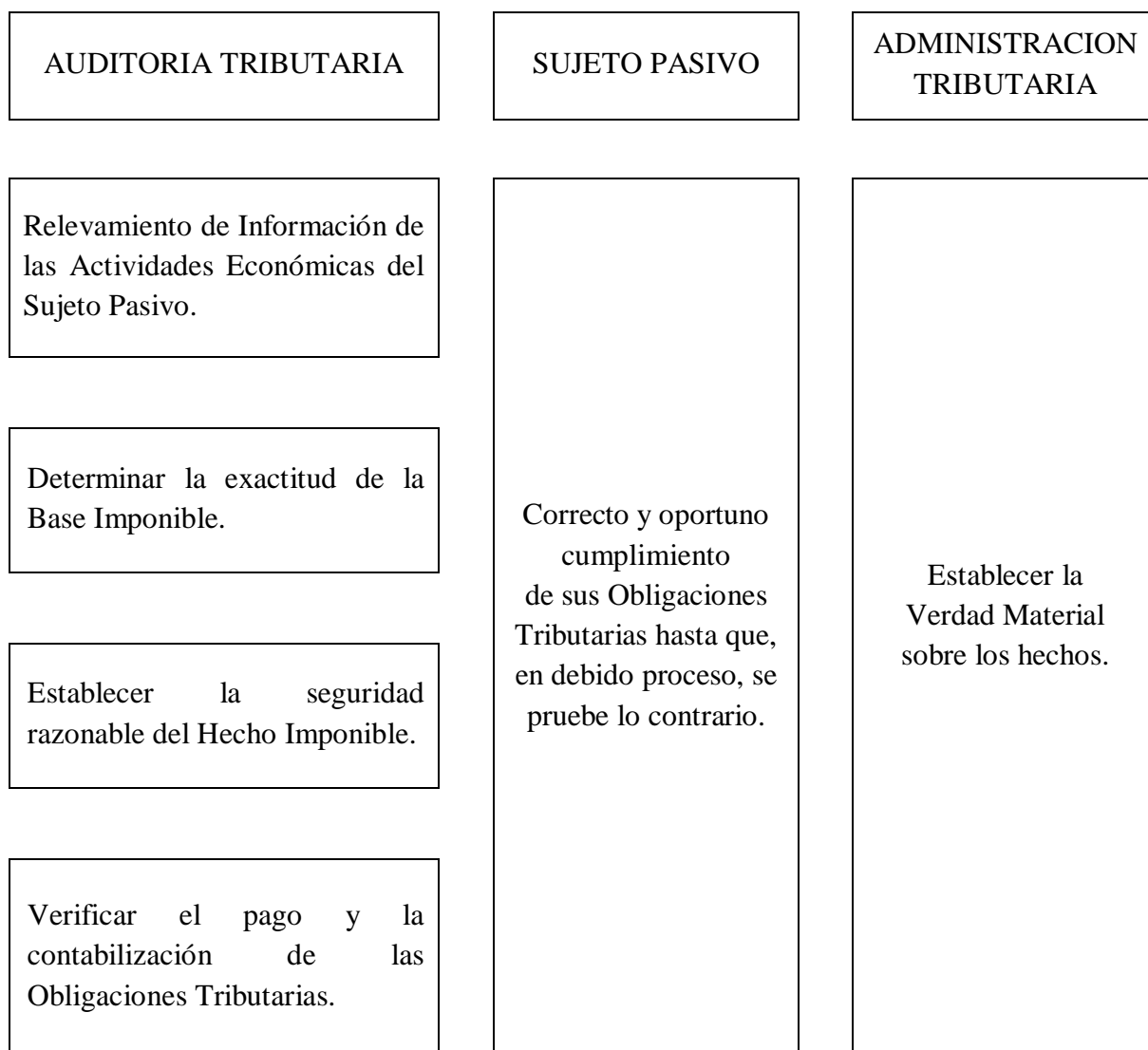


Figura No1. JUSTIFICACION PRACTICA.

Fuente: Elaboración propia, 2019.

1.5 OBJETIVOS.

1.5.1 OBJETIVO GENERAL.

Establecer un modelo de Informe de Procedimientos Mínimos Tributarios, que pueda reflejar la evidencia de Auditoría Tributaria a través de la aplicación de procedimientos establecidos en la Resolución Normativa de Directorio No. 10.18.00000004 y sirva como instrumento de fiscalización de la Administración Tributaria.

1.5.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS.

- Comprender las fases de la Auditoria Tributaria desde la perspectiva del Auditor Independiente que consolida la evidencia de Auditoria en sus papeles de trabajo que representan la consistencia y respaldo de la información atestada.
- Reflejar en el Informe de Procedimientos Mínimos Tributarios, los resultados de los Papeles de Trabajo, que quedan en poder del Auditor Independiente como evidencia del trabajo realizado en el informe de aplicación de procedimientos tributarios.
- Proponer el modelo del contenido que sustente el resultado del procedimiento que sustenta desde la aplicación de la Auditoria Tributaria la evidencia de Auditoria que complementa con el Derecho Tributario de refrendar con la Verdad Material de los hechos.

1.6 IDEA A DEFENDER.

El modelo del contenido en la exposición de resultados del Informe de Procedimientos Mínimos Tributarios es un factor preponderante que mejora su consistencia y refleja la Verdad Material de los hechos que beneficia el uso de la información y transparenta el trabajo desarrollado por el Auditor Tributario.

CAPITULO II

2. MARCO INVESTIGATIVO

2.1 MARCO HISTORICO.

REFORMA TRIBUTARIA.

Establecemos como punto de inflexión el año de 1985, donde las finanzas públicas sufrieron un grave deterioro, los ingresos fiscales captados por la tributación cayeron dramáticamente por lo que se materializó la necesidad de implementar una Nueva Política Tributaria con el fin de frenar las altas tasas de inflación y se pueda generar mejores condiciones para el crecimiento económico del País, habiéndose promulgado en fecha 20 de mayo de 1986 la Ley No. 843, transformando fundamentalmente la estructura de la Administración Tributaria, estableciendo sólidos criterios técnicos adecuando al Registro Único de Contribuyentes (RUC), así como la implementación del cobro de impuestos mediante el sistema bancario, los controles sistematizados a los contribuyentes, la recaudación con valores y control de presentación de Declaraciones Juradas.

La Reforma Tributaria tuvo el propósito de reducir los más de 200 impuestos que distorsionaban la esencia de los impuestos al Patrimonio, a las rentas y al consumo a solo seis impuestos permanentes y una contribución por única vez, denominada “Regularización Impositiva” que fueron las siguientes:

1. Impuesto al Valor Agregado.
 2. Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado
 3. Impuesto a la Renta Presunta de Empresas.
 4. Impuesto a la Renta Presunta de Propietarios de Bienes.
 5. Impuesto a las Transacciones.
 6. Impuesto a los Consumos Específicos.
 7. Impuesto Especial a la Regularización Impositiva (vigencia temporal).
-

También, fue creado el Régimen Especial conformado por el Régimen Tributario Simplificado (RTS), el Sistema Tributario Integrado (STI) y el Régimen Agropecuario Unificado (RAU).

Asimismo el 28 de mayo de 1990, se promulgo la Ley No. 1340, estableciendo la vigencia del segundo Código Tributario. En la gestión 2003, se promulga la Ley No. 2492 que establece el nuevo Código Tributario vigente en la actualidad, que regula la relación jurídica tributaria entre el Sujeto Activo y el Sujeto Pasivo.

2.2 MARCO CONTEXTUAL.

El 9 de enero de 2002, la Administración Tributaria emite la Resolución Normativa de Directorio No. 10.0001.02, la misma que dispone que a partir de la gestión fiscal vencida al 31 de diciembre de 2001, los sujetos pasivos del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, están obligados a presentar a la Administración Tributaria sus Estados Financieros con Dictamen de Auditoría Externa Financiera y Tributaria, así como el Informe de Procedimientos Mínimos Tributarios.

La Administración Tributaria en fecha 2 de marzo de 2018, emitió la Resolución Normativa de Directorio No. 10.18.00000004 que aplica su vigencia a partir de la gestión fiscal cerrada al 31 de diciembre de 2017, que dispone la obligación tributaria sobre la presentación de los Estados Financieros y de la Información Tributaria Complementaria modificando el criterio para todos aquellos Contribuyentes con ventas y/o ingresos brutos anuales, iguales o mayores a Bs1.200.000, la misma que reglamenta la forma, medios y plazos para la presentación física y digitalizada ante la Administración Tributaria de los Estados Financieros, Dictamen de Auditoría Externa, Dictamen Tributario, Informe de Procedimientos Mínimos Tributarios, Información Tributaria Complementaria, de los sujetos pasivos o terceros responsables del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE).

2.3 MARCO CONCEPTUAL.

2.3.1 PRINCIPIO DE VERDAD MATERIAL.

El Principio de Verdad Material en materia tributaria, está relacionada específicamente en el procedimiento de los recursos de impugnación administrativa a través del Recurso de Alzada y Jerárquico que en su numeral 1 del Artículo 200 de la Ley No. 2492 Código Tributario Boliviano que dispone “Principio de oficialidad o de impulso de oficio. La finalidad de los recursos administrativos es el establecimiento de la verdad material sobre los hechos, de forma de tutelar el legítimo derecho del Sujeto Activo a percibir la deuda, así como el del Sujeto Pasivo a que se presuma el correcto y oportuno cumplimiento de sus obligaciones tributarias hasta que, en debido proceso, se pruebe lo contrario; dichos procesos no están librados sólo al impulso procesal que le impriman las partes, sino que el respectivo Superintendente Tributario, atendiendo a la finalidad pública del mismo, debe intervenir activamente en la sustanciación del Recurso haciendo prevalecer su carácter impulsor sobre el simplemente dispositivo”.

Complementa el numeral 1 del Artículo 10 del Decreto Supremo No. 27310 Decreto Reglamentario del Código Tributario, la misma que dispone “Principio inquisitivo. La finalidad de los recursos administrativos es el establecimiento de la verdad material sobre los hechos imponibles, de forma de tutelar el legítimo derecho del Sujeto Activo a percibir la deuda, así como el del Sujeto Pasivo a que se presuma el correcto y oportuno cumplimiento de sus obligaciones tributarias hasta que en debido proceso se pruebe lo contrario; dichos procesos no están librados sólo al impulso procesal que le impriman las partes, sino que el respectivo Superintendente Tributario, atendiendo a la finalidad pública del mismo, debe intervenir activamente en la sustanciación del Recurso haciendo prevalecer su carácter inquisitivo sobre el simplemente dispositivo.”

Asimismo, el inciso d) del Artículo 4, de la Ley de Procedimiento Administrativo 2341 consagra al Principio de Verdad Material la misma que dispone que “La Administración Pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil”.

En resumen, la aplicación del Principio de Verdad Material en materia tributaria, se establece en los actos de impugnación establecidos a través de los recursos administrativos con la finalidad de establecer la Verdad Material sobre los hechos, de forma de tutelar el legítimo derecho del Sujeto Activo a percibir la deuda así como el del Sujeto Pasivo a que se presuma el correcto y oportuno cumplimiento de sus obligaciones tributarias hasta que, en debido proceso, se pruebe lo contrario.

2.3.2 OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.

Es importante analizar el concepto de Obligación Tributaria, en términos de Derecho es una obligación ex lege porque son obligaciones derivadas de la Ley.

Según el Artículo 13 de la Ley No. 2492 cita el concepto de Obligación Tributaria y la misma precisa que “La Obligación Tributaria constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales”.

Según (BENITEZ RIVAS, 2009) la obligación tributaria es una obligación nacida de la Ley, por la cual, un contribuyente o sujeto pasivo está obligado a satisfacer al Estado una suma de dinero (tributo), siempre y cuando se realice un presupuesto de hecho previsto en dicha ley.

Según (GARCIA CANSECO, 2007) la Obligación Tributaria es una obligación personal con contenido patrimonial y que dentro de ella debe cumplirse con lo esencial o más importante de la obligación, cual es el reconocimiento y pago del tributo. Para el cumplimiento de esta obligación esencial se requieren, a su vez, en algunos casos, cumplir otras obligaciones de carácter administrativo o sólo ciertos deberes formales, que si bien son independientes de la obligación esencial, no es menos cierto que su finalidad, en última instancia, es contribuir a ese cumplimiento.

En resumen la Obligación Tributaria es un vínculo de naturaleza jurídica que nace de la relación jurídica tributaria dada entre el Sujeto Activo y el Sujeto Pasivo que al desarrollar la actividad económica hace imperativo el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

2.3.3 CLASIFICACION DE LOS IMPUESTOS.

2.3.3.1 TRIBUTOS.

Inicialmente debemos enfocarnos en el concepto de tributo, que de acuerdo al Artículo 9 de la Ley No. 2492 dispone que son tributos las obligaciones en dinero que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, impone con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

2.3.3.2 IMPUESTOS.

Según, el Artículo 10 de la Ley No. 2492, dispone que Impuesto, es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación prevista por Ley, independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente.

2.3.3.3 CLASIFICACION.

En fecha 14 de Julio del 2011, se promulga la Ley No. 154, "Ley de clasificación y definición de impuestos y de regulación para la creación y/o modificación de impuestos de dominio de los gobiernos autónomos" que de acuerdo al artículo 5 dispone la clasificación de los Impuestos de acuerdo a su dominio en:

- a) Impuestos de dominio nacional.
- b) Impuestos de dominio departamental.
- c) Impuestos de dominio municipal.

I. IMPUESTOS DE DOMINIO NACIONAL

- a) La venta o transmisión de dominio de bienes, prestación de servicios y toda otra prestación, cualquiera fuera su naturaleza como el Impuesto al Valor Agregado (IVA).
-

- b) Las importaciones definitivas como el Impuesto al Valor Agregado (IVA), Impuesto al Consumo Específico (ICE) e Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados (IEHD) aplicables a las importaciones.
- c) La obtención de rentas, utilidades y/o beneficios por personas naturales y colectivas como el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) y Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA).
- d) Las transacciones financieras como el Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF).
- e) Las salidas aéreas al exterior como el Impuesto a las Salidas Aéreas al Exterior (ISAE).
- f) Las actividades de juegos de azar, sorteos y promociones empresariales como Impuesto al Juego (IJ) e Impuesto a las Participaciones en Juegos (IPJ).
- g) La producción y comercialización de recursos naturales de carácter estratégico como el Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados (IEHD) e Impuesto Directo a los Hidrocarburos (IDH).

II. IMPUESTOS DE DOMINIO DEPARTAMENTAL

- a) La sucesión hereditaria y donaciones de bienes inmuebles y muebles sujetos a registro público como el Impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes (ITGB).
- b) La propiedad de vehículos a motor para navegación aérea y acuática que actualmente no aplica ningún impuesto.
- c) La afectación del medio ambiente, excepto la causada por vehículos automotores y por actividades hidrocarburíferas, mineras y de electricidad, siempre y cuando no constituyan infracciones ni delitos, que actualmente no aplica ningún impuesto.

III. IMPUESTOS DE DOMINIO MUNICIPAL

- a) La propiedad de bienes inmuebles urbanos y rurales como el Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles (IPBI).
 - b) La propiedad de vehículos automotores terrestres como el Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores (IPVA).
-

- c) La transferencia onerosa de inmuebles y vehículos automotores por personas que no tengan por giro de negocio esta actividad, ni la realizada por empresas unipersonales y sociedades con actividad comercial como el Impuesto Municipal a la Transferencia de Inmuebles y Vehículos Automotores (IMTIVA).
- d) El consumo específico sobre la chicha de maíz como el Impuesto al Consumo Específico.
- e) La afectación del medio ambiente por vehículos automotores; siempre y cuando no constituyan infracciones ni delitos, que actualmente no aplica ningún impuesto.

2.3.4 DOCUMENTACIÓN DE AUDITORIA.

Los Papeles de Trabajo constituyen la documentación de Auditoria plasmándose en ellos los procedimientos aplicados, la evidencia y los resultados obtenidos.

De acuerdo a la Norma Internacional de Auditoria NIA 230, la misma dispone, que el proceso de documentación de la Auditoría es quizás el momento más importante y trascendental del trabajo del auditor, dado que es la oportunidad para acceder y obtener evidencia sobre cada una de las aseveraciones de la auditoría en forma suficiente y apropiada, entonces toda esta evidencia se debe vincular en los papeles de trabajo, como garantía que el trabajo se llevó a cabo con la diligencia profesional que corresponde.

¿QUÉ ES LA EVIDENCIA DE AUDITORÍA?

De acuerdo a la Norma Internacional de Auditoria NIA 500, dispone que el principal objetivo del auditor de estados financieros, es diseñar y aplicar procedimientos de auditoría de forma que le permita obtener evidencia de auditoría suficiente; y adecuada para lograr llegar a conclusiones razonables en las que pueda basar su opinión o dictamen sobre los estados financieros.

La evidencia de auditoría es la información/documentación utilizada por el auditor para alcanzar las conclusiones en las que basa su opinión. La evidencia de auditoría incluye tanto

la información contenida en los registros contables de los que se obtienen los estados financieros, como otra información complementaria.

En resumen, la evidencia de Auditoría son las pruebas que ha obtenido el auditor, para sustentar sus afirmaciones, siendo la principal, la afirmación de razonabilidad o no de los estados financieros que deban ser respaldadas por los papeles de Trabajo.

2.3.5 CONCEPTOS DE AUDITORIA Y AUDITORIA TRIBUTARIA.

¿QUE ES LA AUDITORIA?

Según (ARENS, Alvin A.; ELDER, Randal; BEASLEY, Mark S., 2007), Auditoría es la acumulación y evaluación de la evidencia basada en información para determinar y reportar sobre el grado de correspondencia entre la información y los criterios establecidos. La auditoría debe realizarla una persona independiente y competente.

De acuerdo con la Norma Internacional de Auditoria NIA 200, el objetivo de una auditoría de estados financieros es: obtener una certeza razonable de que los estados financieros en su conjunto, con un alto nivel de seguridad y suficiente evidencia para reducir el riesgo de auditoria, están libres de errores materiales, ya sea por fraude o error, que le permita al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con un marco de información financiera aplicable, y emitir un informe sobre los estados financieros y comunicar las conclusiones de Auditoría.

Según (CHAVEZ ACKERMANN, 1993) 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.

Según (WHITTINGTON & PANY, 2005) “En una Auditoría de Estados Financieros, los auditores recaban datos y ofrecen alto nivel de seguridad de que los Estados Financieros cumplen con los principios de contabilidad generalmente aceptados o algún otro criterio idóneo”

Según (EFFIO PEREDA, 2011) “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”

Según (VERA PAREDES, 2005) “La Auditoría Tributaria independiente es aquella que es realizada por un auditor independiente u organización de auditoría privada cuyo objetivo principal es certificar que el sujeto fiscalizado ha cumplido con sus obligaciones tributarias de manera razonable. 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.”

2.3.6 OBJETIVOS DE LA AUDITORIA TRIBUTARIA.

Para determinar los objetivos de la Auditoría Tributaria previamente nos enfocamos a la relación jurídica entre el sujeto activo que viene a ser el acreedor del tributo y el sujeto pasivo que tiene la obligación de dar cumplimiento de los que dispone la Ley en materia tributaria tal es así que podemos identificar algunos objetivos que debe perseguir la Auditoría Tributaria:

- Verificación de la certeza razonable, sobre el pronunciamiento a través de las declaraciones juradas del Sujeto Pasivo ante la Administración Tributaria, de los hechos generadores en función de la actividad económica que desarrolla, que son la base al
-

nacimiento de las obligaciones tributarias que se plasman en la autenticación por parte del Auditor independiente.

- Verificación respecto de la determinación de la base imponible de los hechos generadores, los mismos que en su liquidación cumplan con lo dispuesto en norma tributaria para la aplicación de la alícuota del impuesto.
- Verificar el cumplimiento de los Deberes Formales relacionados específicamente con:
 - El registro de contribuyentes.
 - La presentación de Declaraciones Juradas.
 - El registro y envío de la información obligatoria.
 - El deber de información.
 - Agentes de Información.
 - Medios de control fiscal.
 - Facturas.
 - Operativos de control.
- Verificar la adecuada contabilización y su revelación en los Estados Financieros de acuerdo con los Principios de Contabilidad generalmente aceptados.

Según el tratadista tributario Pascual Chávez Ackerman, los objetivos de la Auditoría Tributaria pueden caracterizarse desde el punto de vista de su aplicación en la:

- Localización de errores en las Declaraciones Juradas.
 - Localización de errores contables
 - Localización de operaciones marginales:
 - Simulación de pérdidas.
 - Ocultamiento de utilidades.
 - Simulación de un Pasivo.
 - Ocultamiento de un Activo.
 - Motivación psicológica del contribuyente.
-

2.3.7 EL AUDITOR TRIBUTARIO

Es el profesional que debe cumplir con los objetivos planteados de toda Auditoria Tributaria con las características que debe cumplir de:

- Independencia
- Capacidad Analítica
- Especialización en materia tributaria
- Excelente criterio
- Solvencia moral

Cabe destacar que según el Código de ética se requiere que el Auditor cumpla con los siguientes principios fundamentales:

- Integridad.
Un auditor deberá ser imparcial y honesto en todas las relaciones profesionales y de negocios.
 - Objetividad.
Un auditor no deberá permitir que favoritismos, conflictos de interés o influencia indebida de otros, predominen sobre los juicios profesionales o de negocios.
 - Competencia profesional y cuidado debido.
Un Auditor tiene el deber continuo, de mantener el conocimiento y la habilidad profesionales al nivel apropiado para asegurar que un cliente o empleador reciba un servicio profesional competente que se base en desarrollos actuales de la práctica, la legislación y las técnicas. Un auditor deberá actuar de manera diligente y de acuerdo con las normas técnicas y profesionales aplicables cuando proporciona sus servicios profesionales.
-

- **Confidencialidad.**
Un Auditor deberá respetar la confidencialidad de la información obtenida como resultado de relaciones profesionales y de negocios y no deberá revelar nada de esta información a terceros, sin autoridad apropiada y específica, a menos que exista un derecho o deber legal o profesional de hacer la revelación. La información confidencial obtenida como resultado de relaciones profesionales y de negocios no deberá usarse para ventaja personal del auditor o de terceros.

- **Comportamiento profesional.**
Un auditor deberá cumplir con las leyes y regulaciones relevantes y deberá evitar cualquier acción que desacredite a la profesión.

RESPONSABILIDADES DEL AUDITOR PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS CON DICTAMEN DE AUDITORIA EXTERNA.

La Resolución Normativa de Directorio 10.0018.04, emitida por la Administración Tributaria, desglosa las responsabilidades que debe cumplir el Auditor siendo las siguientes:

1. La responsabilidad de la preparación de estos estados financieros y sus notas aclaratorias es de la empresa auditada. Esos estados financieros y sus notas aclaratorias deberán estar debidamente firmados por:
 - a) El Profesional con Título en Provisión Nacional de Auditor Financiero, Contador Público Autorizado, Contador General, Licenciado o Doctor en Ciencias Económicas y Financieras.
 - b) El Titular del Número de Identificación Tributaria (NIT) para empresas unipersonales o Representante Legal para personas jurídicas.

Asimismo todas las hojas deberán estar debidamente rubricadas para efectos de identificación.

2. La responsabilidad profesional del trabajo e informe de Auditoría Externa se atribuye al Profesional Independiente y/o a la Empresa de Auditoría Externa que serán responsables por consecuencias derivadas de sus informes.

INCOMPATIBILIDADES PARA DICTAMINAR SOBRE ESTADOS FINANCIEROS.

El numeral 4 de los Anexos de la Resolución Normativa de Directorio 10.0018.04, emitida por la Administración Tributaria, desglosa la incompatibilidad para dictaminar sobre los Estados Financieros de una empresa, cuando los socios o empleados de las empresas de auditoría externa, se encuentren comprendidos en los siguientes casos:

- a) Desempeñen un cargo operativo o de directores en la empresa auditada o lo hayan desempeñado en el periodo sujeto a revisión del profesional.
- b) Tuvieran interés financiero, directo o indirecto, en la empresa auditada.
- c) Tuvieran relación de parentesco con los propietarios o accionistas de la empresa auditada, poseedores individualmente o en conjunto de un porcentaje que exceda el 10% del patrimonio o el capital, en su caso, de la empresa respectiva.
Esta situación es aplicable cuando la relación de parentesco alcance hasta el 4° grado de consanguinidad o hasta el 2° grado de afinidad.
- c) Fueran dependientes del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN).
- d) Hubieran participado en la elaboración de los Estados Financieros.

2.3.8 ETAPAS O FASES DE LA AUDITORIA TRIBUTARIA.

Las etapas o fases que se deben cumplir en un proceso de Auditoría Tributaria son la de Planificación, Ejecución y Finalización que a continuación se detalla:

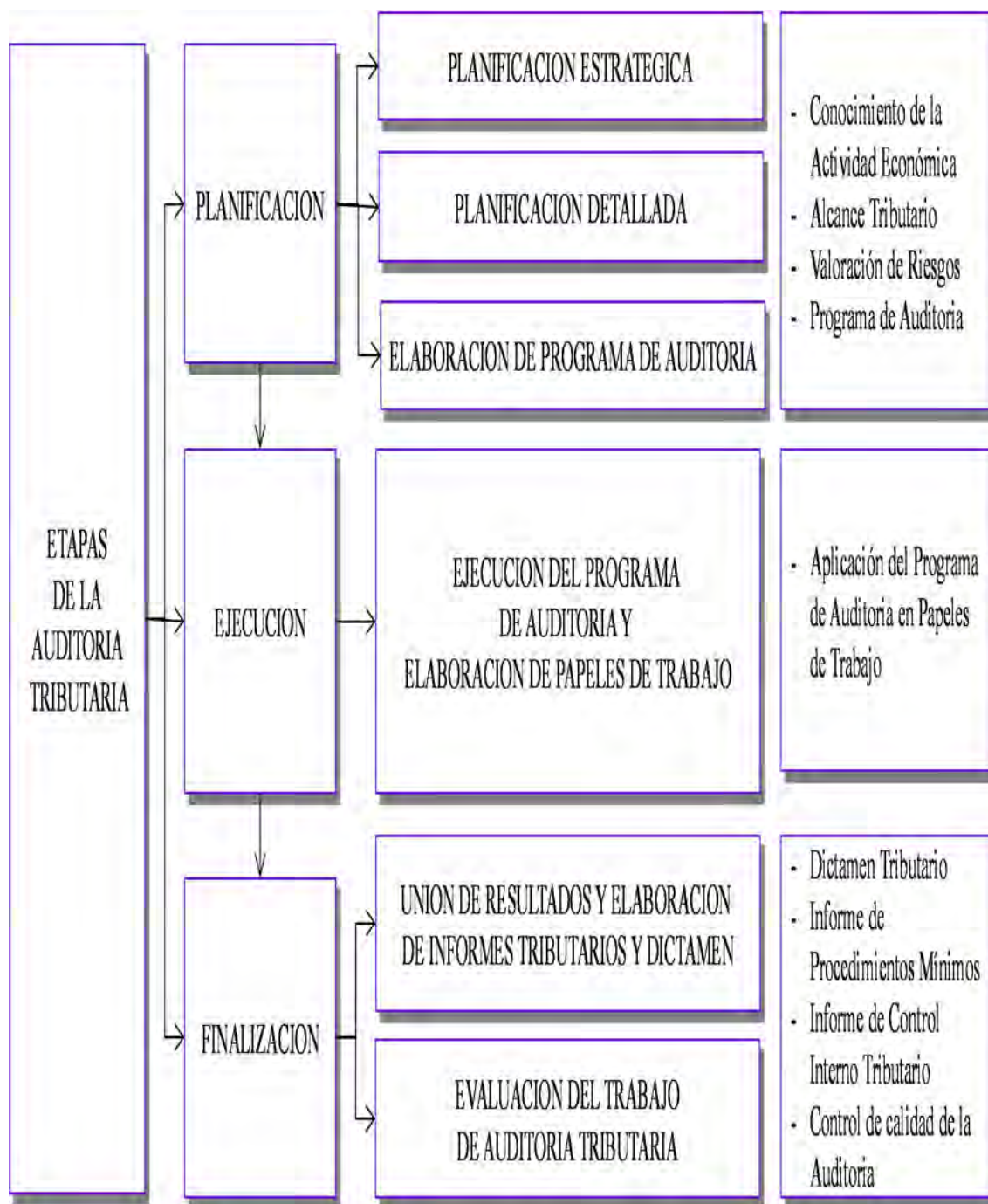


Figura No2. ETAPAS DE LA AUDITORIA TRIBUTARIA.

Fuente: Enfoque de Auditoria Tributaria, Catalán Mollinedo Teddy, 2019

2.3.8.1 ETAPA DE PLANIFICACIÓN

La etapa de Planificación es el proceso lógico de toma de decisiones respecto al Conocimiento de la empresa hasta la emisión del Programa de Auditoría.

La etapa de Planificación se divide en:

- Planificación estratégica cuyo alcance abarca el conocimiento por parte del Auditor de las actividades económicas, las obligaciones tributarias de la empresa.
- Planificación Detallada cuyo alcance abarca la valoración de riesgos, aseveraciones y procedimientos para desarrollar la Auditoría.
- Elaboración del Programa de Auditoría Tributaria que resulta de haber desarrollado la planificación estratégica y detallada para ejecutar la Auditoría Tributaria.

Dentro de la etapa de planificación de la Auditoría Tributaria, se establece que se debe tener conocimiento de las actividades económicas que desarrolla la empresa en su caso la principal y si procede las secundarias, así como la evaluación de riesgos y procedimientos de Auditoría considerando los establecidos por la Administración Tributaria así como el cronograma de trabajo y el recurso humano para aplicar el Programa de Auditoría Tributaria que es el producto final de la Planificación.

Los elementos que se deben considerar como estructura del Programa de Auditoría Tributaria son las siguientes:

- Identificación.
- Objetivo.
- Procedimientos.
- Personal involucrado.
- Calendarización de actividades.

2.3.8.2 ETAPA DE EJECUCIÓN

En la etapa de ejecución de la Auditoría se aplica el programa de Auditoría desarrollando los procedimientos que se plasman en papeles de Trabajo con el fin de obtener evidencia de auditoría que sustentaran las conclusiones y opinión del Auditor Tributario.

En el desarrollo del trabajo de campo o ejecución del programa de Auditoría Tributaria producto de la Planificación se generan los papeles de trabajo, los mismos que forman el respaldo documentario de verificación de la certeza razonable respecto del cumplimiento de obligaciones tributarias del contribuyente lo que en Derecho representa la verdad material de los hechos que coadyuvaran en la Opinión del Auditor Tributario refrendada en el Dictamen Tributario.

2.3.8.3 ETAPA DE FINALIZACIÓN O COMUNICACIÓN DE RESULTADOS

La etapa de finalización o comunicación de resultados, es la etapa donde se consolidan las conclusiones emitidas en la etapa de ejecución y sirven para sustentar y con solidar en la emisión del Dictamen Tributario.

Según la Norma Internacional de Auditoría NIA 700, el informe del Auditor, es el documento mediante el que comunica a diferentes usuarios de la información financiera de diferentes empresas o entidades, los resultados del proceso de auditoría por un periodo o a una fecha determinada.

De acuerdo a lo dispuesto por la Resolución Normativa de Directorio No. 10.18.0004, emitida por la Administración Tributaria, la misma incluye los modelos de Dictamen Tributario sobre la Información Tributaria Complementaria a los Estados Financieros, que se puede refrendar en:

- a) Informe Limpio
- b) Informe con salvedad
- c) Informe con párrafo de énfasis
- d) Informe con abstención

Asimismo, dispone que el Dictamen Tributario deberá contener como mínimo lo siguiente:

- a) Destinatario del Dictamen.
 - b) Identificación completa de la Información Tributaria Complementaria examinada y de la entidad a la cual corresponda.
-

- c) Alcance del examen efectuado.
- d) Opinión sobre si la Información Tributaria Complementaria a los Estados Financieros examinada ha sido elaborada de conformidad con las normas establecidas en el Reglamento para la preparación de la Información Tributaria Complementaria a los Estados Financieros emitidas por el Servicio de Impuestos Nacionales.
- e) Opinión sobre si la Información Tributaria Complementaria a los Estados Financieros ha sido correctamente preparada en relación con los estados financieros considerados en su conjunto, sobre los que se emitió el dictamen principal.
- f) Lugar y fecha en que se emite el dictamen.
- g) Firma del profesional con aclaración de la misma y mención de su número de matrícula en el Colegio de Auditores Departamental y de Bolivia. La firma del profesional debe ir acompañada, en el ejemplar que se entrega al Servicio de Impuestos Nacionales.

2.3.9 PROCESOS DE FISCALIZACION

Los procesos de Fiscalización que ejecuta la Administración Tributaria, son aplicados en función a los objetivos básicos, como el de lograr el cumplimiento de sus obligaciones tributarias de los contribuyentes dentro del marco establecido por las normas vigentes en materia tributaria, generando verdaderos riesgos para los evasores mediante acciones efectivas de control.

De acuerdo al Art. 100 de la Ley 2492 Código Tributario en actual vigencia dispone que la Administración Tributaria dispondrá indistintamente de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, tal es así que la Resolución Normativa de Directorio No. 10.0005.13 de fecha 01 de marzo de 2013 cuyo alcance es el de establecer las instancias competentes para tramitar los actos administrativos del proceso de determinación y sancionatorio emergentes del ejercicio de las facultades de control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación, otorgadas y realizadas por el Servicio de Impuestos Nacionales.

La Resolución Normativa de Directorio No. 10.0002.15 de fecha 30 de enero de 2015, cuyo alcance es el de establecer y reglamentar los procedimientos de verificación y control tributario no vinculados al proceso de determinación, relacionados al cumplimiento de deberes formales específicos en el domicilio tributario del sujeto pasivo, la obligación de emitir factura, nota fiscal o documento equivalente y la inscripción en el Registro de Contribuyentes, en los que se describe los siguientes procedimientos operativos:

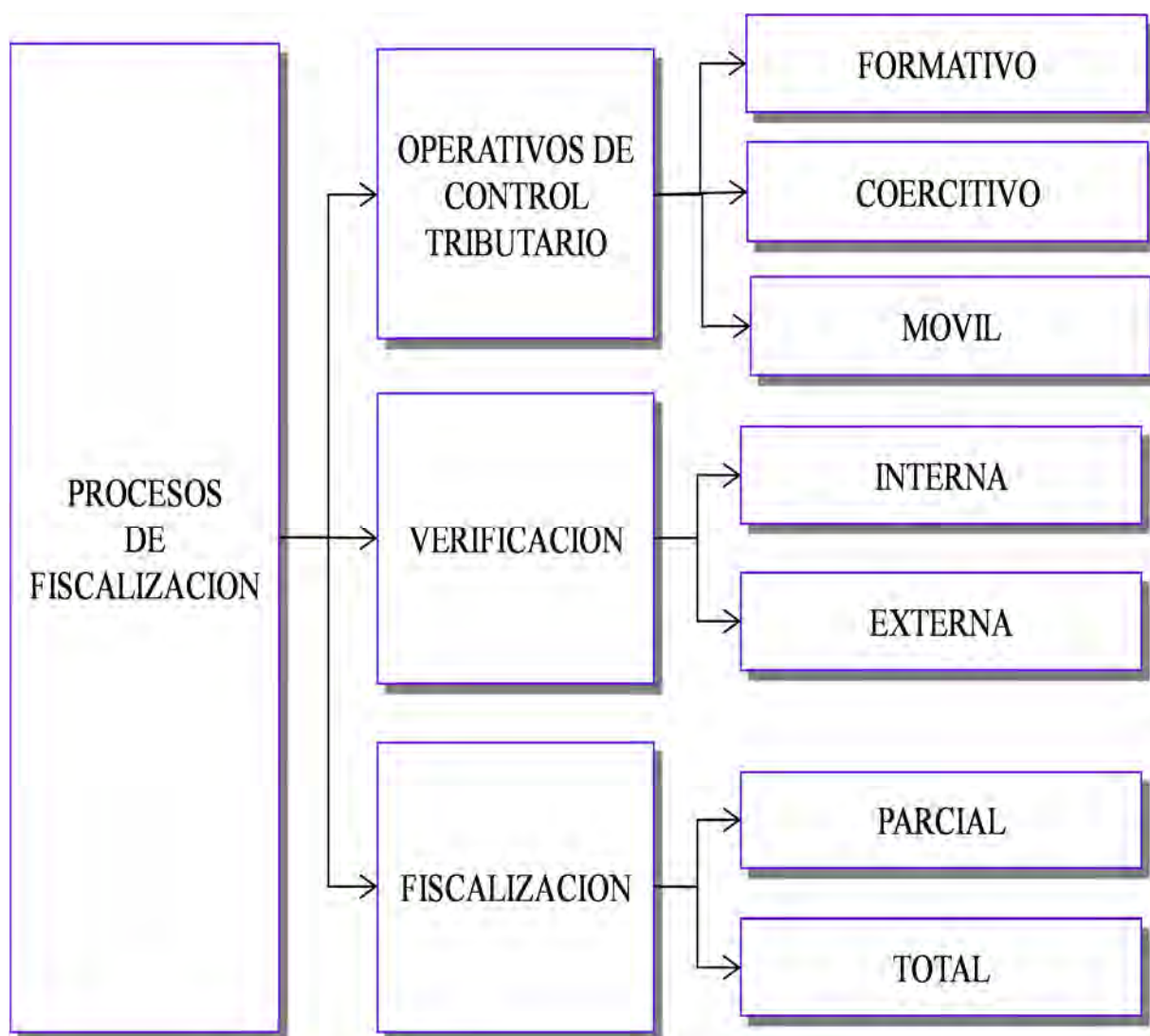


Figura No3. PROCESOS DE FISCALIZACION

Fuente: Enfoque de Auditoria Tributaria, Catalán Mollinedo Teddy, 2019

2.3.9.1 OPERATIVOS DE CONTROL TRIBUTARIO

Los operativos de Control Tributario son operativos que lleva a cabo la Administración Tributaria para desarrollar tareas de verificación y control en el domicilio tributario del sujeto pasivo los mismos que se clasifican en:

- **OPERATIVOS DE CONTROL FORMATIVO**

Son tareas de verificación y control que tienen por objeto brindar información sobre los deberes formales, obligaciones tributarias y la persuasión para su cumplimiento.

- **OPERATIVOS DE CONTROL COERCITIVO**

Son tareas de verificación y control de cumplimiento de deberes formales con la aplicación de sanciones cuando corresponda.

- **OPERATIVOS DE CONTROL MÓVIL**

Son tareas de verificación y control basadas en la observación directa del desarrollo de la actividad económica del sujeto pasivo por un tiempo determinado, que tiene por objeto establecer presencia fiscal según la estrategia y planificación efectuada para el efecto.

2.3.9.2 OPERATIVOS DE VERIFICACION

Los procesos de verificación que desarrolla la Administración Tributaria son las siguientes:

- **VERIFICACIÓN INTERNA**

Es el proceso mediante el cual la Administración Tributaria, fiscaliza de forma masiva aspectos puntuales (específicos), elementos, hechos, transacciones económicas y circunstancias que tengan incidencia en la determinación de uno o más impuestos y uno o más períodos fiscales, utilizando sistemas informáticos y bases de datos que almacenan y generan información.

En este proceso se notifica al contribuyente para su apersonamiento a la Administración Tributaria para aclarar aspectos específicos de su conducta observada.

Este proceso se inicia desde la selección de operativos a realizarse, la generación de la Orden de Verificación Interna y su notificación, hasta la emisión de la Vista de Cargo y la recepción de descargos, si corresponde, así como el envío de antecedentes al Departamento Jurídico. Este es un proceso de control masivo que detecta posibles omisiones al cumplimiento de obligaciones tributarias considerando hechos, elementos, impuestos y periodos específicos en base a parámetros de inteligencia fiscal e información fehaciente proporcionada por terceros que permita detectar diferencias cuantitativas o cualitativas.

Método de selección	<ul style="list-style-type: none">• Cruces de información• Inteligencia Fiscal• Denuncias• Casos derivados del proceso de Verificación Externa
Operativos a realizar	<ul style="list-style-type: none">• Compras Informadas vs. Ventas Declaradas• Facturas Duplicadas• Notas Fiscales Observadas• Tarjetas de crédito• Otros
Información disponible sobre el Contribuyente	<ul style="list-style-type: none">• Control de Obligaciones Fiscales y Valores• Resultados anteriores intervenciones de fiscalización• Estados Financieros Fiscales• Información Externa

- **VERIFICACIÓN EXTERNA**

Es el proceso mediante el cual la Administración Tributaria fiscaliza de forma puntual: elementos, hechos, transacciones económicas y circunstancias que tengan incidencia en la determinación de uno o más impuestos y de uno o más períodos fiscales. Incluye los procesos de fiscalización por devolución impositiva.

Este proceso es un instrumento fiscal, que consiste en controlar aspectos concretos y corresponden en su mayoría a selecciones claramente definidas mediante un proceso selectivo, en función a parámetros exactos determinados previamente por el Departamento de Inteligencia Fiscal de la Administración Tributaria y que se realiza en el domicilio de los contribuyentes seleccionados y es usado únicamente para aquellos casos en los cuales se tienen fuertes indicios de que la defraudación por parte de los contribuyentes, es mayor que la que acusa la información disponible.

Estas tareas se originan como resultado de cruces de información, denuncias, casos discrecionales debidamente justificados, casos derivados del Proceso de Control Preventivo o de Verificación Interna y por análisis efectuado por el Departamento de Inteligencia Fiscal de la Gerencia Nacional de Fiscalización.

Se inicia con la generación de la Orden de Verificación Externa, luego la notificación de inicio al sujeto pasivo con la mencionada Orden de Verificación, la emisión y notificación de la Vista de Cargo, recepción de descargos hasta la elaboración del informe y si corresponde el envío de antecedentes al Departamento jurídico, para su respectivo proceso.

Este tipo de verificación podrá realizarse indistintamente, en el domicilio del contribuyente o en las oficinas de la Administración Tributaria.

2.3.9.3 OPERATIVOS DE FISCALIZACION

Los procesos de Fiscalización que desarrolla la Administración Tributaria son las siguientes:

- **FISCALIZACIÓN TOTAL**

Es el proceso mediante el cual la Administración Tributaria fiscaliza todos los elementos de la obligación tributaria, abarcando todos los impuestos por los cuales se encuentra alcanzado el sujeto pasivo, de por lo menos una gestión fiscal. Este procedimiento se aplica a empresas en las que se observan actividades económicas de mayor importancia fiscal, y por tanto son objeto de un control más profundo y exhaustivo.

La descripción de este procedimiento toma sus aspectos más esenciales pero no limitativos, puesto que el transcurso del mismo, el auditor aplicara las técnicas, conocimientos y otras iniciativas según su criterio profesional.

- **FISCALIZACIÓN PARCIAL**

Es el proceso mediante el cual el Servicio de Impuestos Nacionales fiscaliza, todos los elementos de la obligación tributaria de determinados impuestos, de uno o más períodos fiscales, por los cuales se encuentra alcanzado el sujeto pasivo. El objetivo de este proceso es lograr resultados inductivos, que puedan modificar la conducta tributaria de una mayor cantidad de contribuyentes de características similares.

CAPITULO III

3. INFORME DE PROCEDIMIENTOS MINIMOS TRIBUTARIOS.

3.1 ANTECEDENTES.

Según el Decreto Supremo No. 26226, de 21 de junio de 2001, faculta a la Administración Tributaria a definir y reglamentar la forma, plazo y condiciones de presentación de Estados Financieros con Dictamen de Auditoría Externa.

3.2 INFORME DE PROCEDIMIENTOS MÍNIMOS TRIBUTARIOS.

Citamos como antecedente que la aplicación del Informe de Procedimientos Mínimos Tributarios, ha sido establecido por la Administración Tributaria, en fecha 9 de enero de 2002, emitiendo la Resolución Normativa de Directorio No. 10.0001.02, la misma que dispone que a partir de la gestión fiscal vencida al 31 de diciembre de 2001, los sujetos pasivos del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, están obligados a presentar a la Administración Tributaria sus Estados Financieros con Dictamen de Auditoría Externa Financiera y Tributaria. Tal es así, que en materia tributaria la Resolución Normativa de Directorio No. 10.0001.02, desglosa los procedimientos específicos mínimos que deberá ejecutar el auditor que dictamine sobre la Información Tributaria Complementaria a los Estados Financieros Básicos.

La Administración Tributaria en fecha 2 de marzo de 2018, emitió la Resolución Normativa de Directorio No. 10.18.00000004 que aplica su vigencia a partir de la gestión fiscal cerrada al 31 de diciembre de 2017, que entre su modificación principal dispone la obligación tributaria sobre la presentación de los Estados Financieros y de la Información Tributaria Complementaria modificando el criterio para todos aquellos Contribuyentes con ventas y/o ingresos brutos anuales, iguales o mayores a Bs1.200.000, teniendo que presentar la siguiente documentación:

1. Balance General.
2. Estado de Resultados (Pérdidas y Ganancias).
3. Estado de Resultados Acumulados (Estado de Evolución del Patrimonio).
4. Estado de Cambios de la Situación Financiera (Estado de Flujo de Efectivo).
5. Notas a los Estados Financieros.
6. Dictamen de Auditoría Externa (Informe del Auditor Independiente).
7. Dictamen Tributario.
8. Informe de Procedimientos Mínimos Tributarios.
9. Información Tributaria Complementaria.

Según el inciso e) del Artículo 3 de la Resolución Normativa de Directorio No. 10.18.0004 de fecha 2 de marzo de 2018 cita como definición “Informe de Procedimientos Mínimos Tributarios: Informe emitido por el auditor externo, mediante el cual se emite un pronunciamiento sobre si la determinación, declaración y pago de las obligaciones tributarias del contribuyente correspondientes a un determinado periodo de tiempo, fueron razonablemente expuestos en sus Declaraciones Juradas, registros tributarios auxiliares y Estados Financieros, de acuerdo a lo establecido en normas tributarias.”

Según el inciso c) del Anexo de la Resolución Normativa de Directorio No. 10.18.0004 establece el alcance de procedimientos mínimos tributarios de auditoría sobre la información tributaria complementaria a los estados financieros para cumplir con los siguientes objetivos:

- Lograr una comprensión del negocio de la empresa y de la industria en la que operan y de los impuestos a los que está sujeta.
 - Efectuar indagaciones concernientes a los principios y prácticas contables de la empresa y que estos hayan sido aplicados consistentemente en las declaraciones juradas de acuerdo con la Ley N° 843 y sus disposiciones reglamentarias.
 - Efectuar indagaciones concernientes a los procedimientos de la entidad para registrar, clasificar y resumir transacciones sujetas a impuestos, sus bases de cálculo y la declaración impositiva.
-

- Efectuar indagaciones concernientes a todas las aseveraciones de importancia relativa registradas contablemente y declaradas impositivamente.

- Aplicar procedimientos analíticos diseñados para identificar relaciones y partidas individuales sujetas al impuesto y que parezcan inusuales. Dichos procedimientos incluirían:
 - Comparación de las cifras de los estados financieros con estados financieros por periodos anteriores.

 - Estudio de las relaciones de los elementos de los estados financieros relacionados con las bases imponibles y que se esperaría se conformaran a un patrón predecible basado en la experiencia de la empresa o norma de la industria.

 - Verificar que las cifras de las declaraciones impositivas provienen de información basada en los registros contables de la empresa.

 - Efectuar seguimiento a la situación de los adeudos tributarios.

ELABORACION Y EMISION DEL DICTAMEN DE AUDITORIA FINANCIERA

Los dictámenes de auditoría financiera externa deben ser elaborados y emitidos por profesionales auditores o contadores públicos con título en provisión nacional, debidamente acreditados ante el Servicio de Impuestos Nacionales; tales dictámenes podrán ser emitidos por profesionales independientes o por propietarios de empresas unipersonales de auditoría, así como por empresas especializadas de auditoría externa y empresas consultoras en el área económica financiera, siempre que estos dictámenes sean elaborados por los profesionales señalados en este Artículo.

Los auditores o contadores públicos con título profesional otorgado en el extranjero, para elaborar y/o emitir estos dictámenes, deben contar con la homologación efectuada por el Comité Ejecutivo de la Universidad Boliviana.

PRONUNCIAMIENTO TRIBUTARIO

Los dictámenes de auditoría financiera externa deben contener imprescindiblemente pronunciamiento expreso sobre la situación tributaria del contribuyente, además de la información que el Servicio de Impuestos Nacionales reglamentariamente requiera.

RESPONSABILIDAD DE LOS CONTADORES PUBLICOS Y AUDITORES

Los contadores públicos y auditores serán responsables de los informes y dictámenes de auditoría financiera externa que elaboren y/o emitan, estando sujetos a las sanciones establecidas en el Código Tributario en caso de participación en ilícitos tributarios.

En el caso que sea una empresa la que emita el dictamen, éste deberá ser firmado por el contador público o auditor que elaboró el dictamen, así como por el responsable de la empresa. A este efecto se aplicarán las reglas establecidas en el Código Tributario acerca de la responsabilidad de las empresas y de sus representantes en caso de participación en ilícitos tributarios.

3.3 RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO No. 10.18.04.

Establece la reglamentación respecto de la forma, medios y plazos para la presentación física y digitalizada a la Administración Tributaria de los Estados Financieros, Dictamen de Auditoria Externa, Dictamen Tributario, Informe de Procedimientos Mínimos Tributarios, Información Tributaria Complementaria, de los sujetos pasivos o terceros responsables del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE).

ARTICULO 1. OBJETO.

Reglamentar la forma, medios y plazos para la presentación física y digitalizada a la Administración Tributaria de los Estados Financieros, Dictamen de Auditoria Externa, Dictamen Tributario, Informe de Procedimientos Mínimos Tributarios, Información Tributaria

Complementaria y/o Memoria Anual, de los sujetos pasivos o terceros responsables del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE).

ARTICULO 2. ALCANCE

La presente Resolución alcanza a todos los sujetos pasivos o terceros responsables del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), que se encuentren obligados a presentar Estados Financieros o Memoria Anual.

ARTICULO 3. DEFINICIONES

DICTAMEN DE AUDITORÍA EXTERNA

Consiste en la opinión independiente expresada por un auditor externo respecto a si los estados financieros de la empresa o entidad auditada correspondientes a un determinado periodo de tiempo, presentan razonablemente en todo aspecto significativo la situación patrimonial y financiera, los resultados de sus operaciones y los flujos de efectivo, de conformidad a lo establecido en los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Bolivia.

INFORME DE PROCEDIMIENTOS MÍNIMOS TRIBUTARIOS:

Informe emitido por el auditor externo, mediante el cual se emite un pronunciamiento sobre si la determinación, declaración y pago de las obligaciones tributarias del contribuyente, correspondientes a un determinado periodo de tiempo, fueron razonablemente expuestos en sus Declaraciones Juradas, registros tributarios auxiliares y Estados Financieros, de acuerdo a lo establecido en normas tributarias.

INFORMACIÓN TRIBUTARIA COMPLEMENTARIA

Consiste en la información respecto al reconocimiento y cumplimiento de obligaciones tributarias preparada por el contribuyente a partir de la información presentada en las Declaraciones Juradas, registros tributarios auxiliares y en los Estados Financieros correspondientes a un determinado periodo de tiempo. Ésta información es expuesta en Anexos Tributarios.

DICTAMEN TRIBUTARIO.

Consiste en la opinión independiente expresada por un auditor externo respecto a si la Información Tributaria Complementaria correspondiente a un determinado periodo de tiempo presenta razonablemente en todo aspecto significativo, el reconocimiento y cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente, de conformidad con lo establecido en normas dictadas para el efecto.

ARTÍCULO 4. SUJETOS PASIVOS DEL IMPUESTO SOBRE LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS

- I. Los sujetos pasivos del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) obligados a llevar registros contables de acuerdo a normativa vigente, adicionalmente al envío del Formulario 605, deberán cumplir con lo siguiente:

Contribuyentes con Ventas y/o Ingresos Brutos Anuales, iguales o mayores a Bs1.200.000 (Un millón doscientos mil 00/100 Bolivianos), presentar la siguiente documentación:

1. Balance General.
 2. Estado de Resultados (Pérdidas y Ganancias).
 3. Estado de Resultados Acumulados (Estado de Evolución del Patrimonio).
 4. Estado de Cambios de la Situación Financiera (Estado de Flujo de Efectivo).
 5. Notas a los Estados Financieros.
 6. Dictamen de Auditoría Externa (Informe del Auditor Independiente).
 7. Dictamen Tributario.
 8. Informe de Procedimientos Mínimos Tributarios.
 9. Información Tributaria Complementaria.
-

3.4 ALCANCE DE PROCEDIMIENTOS MÍNIMOS TRIBUTARIOS DE AUDITORÍA SOBRE LA INFORMACIÓN TRIBUTARIA COMPLEMENTARIA A LOS ESTADOS FINANCIEROS.

La Resolución Normativa de Directorio 10.18.04 incluye:

- Procedimientos específicos mínimos que deberá ejecutar el auditor que dictamine sobre Información Tributaria Complementaria a los Estados Financieros.
- Este detalle es solo enunciativo y no limitativo.
- El auditor deberá basarse en su evaluación de los controles internos y de las debilidades detectadas en los procedimientos aplicados para determinar la necesidad de ampliar el tamaño de las muestras.
- Es importante aclarar que los procedimientos que se indican a continuación son complementarios de los procedimientos que el auditor debe aplicar para poder emitir su opinión sobre los estados financieros, de acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Bolivia.

PROGRAMA DE AUDITORIA TRIBUTARIA						
RAZON SOCIAL		ELABORADO POR		FECHA		
PERIODO FISCAL		REVISADO POR		FECHA		
ACTIVIDADES ECONOMICAS:			HECHO POR	HRS/T	FECHA	REF.
I. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO						
1. Débito Fiscal						
1.1 Relevamiento de información						
Relevar la información respecto a:						
• Tipo de ingresos que tiene el contribuyente						
• Formas de liquidación del impuesto						
• Facturación						
• Contabilización						

PROGRAMA DE AUDITORIA TRIBUTARIA					
RAZON SOCIAL		ELABORADO POR		FECHA	
PERIODO FISCAL		REVISADO POR		FECHA	
ACTIVIDADES ECONOMICAS:		HECHO POR	HRS/T	FECHA	REF.
<p>1.2 Prueba global sobre ingresos declarados</p> <p>Realizar una prueba global anual por el ejercicio al que correspondan los estados financieros auditados comparando los ingresos gravados por este impuesto que se encuentran registrados en los estados financieros, con aquellos ingresos declarados en el formulario 200 ó 210.</p>					
<p>1.3 Conciliación de declaraciones juradas con saldos contables</p> <p>Verificar que el saldo de la cuenta de Débito Fiscal IVA, se encuentre razonablemente contabilizado, mediante la comparación de este saldo con el importe declarado en el formulario 200 ó 210 para tres meses tomados al azar.</p>					
<p>1.4 Conciliación de declaraciones juradas con libros de ventas</p> <p>Verificar que los importes declarados en el formulario 200 ó 210 estén de acuerdo a los importes consignados en los libros de ventas, para los mismos tres meses seleccionados para la prueba 1.3. anterior.</p>					
<p>2. Crédito Fiscal</p>					
<p>2.1 Relevamiento de información</p> <p>Relevar la información, respecto al cómputo del crédito fiscal y su registro.</p>					
<p>2.2 Conciliación de declaraciones juradas con saldos contables.</p> <p>Verificar que el saldo de la cuenta de activo Crédito Fiscal IVA, se encuentre razonablemente contabilizado, mediante la comparación de este saldo con el importe declarado en el Form. 200 ó 210 para tres meses tomados al azar.</p>					

PROGRAMA DE AUDITORIA TRIBUTARIA						
RAZON SOCIAL		ELABORADO POR		FECHA		
PERIODO FISCAL		REVISADO POR		FECHA		
ACTIVIDADES ECONOMICAS:			HECHO POR	HRS/T	FECHA	REF.
<p>2.3 Conciliación de declaraciones juradas con libros de compras</p> <p>Verificar que los importes declarados en el Formulario 200 ó 210 estén de acuerdo a los importes consignados en los libros de compras, para los mismos tres meses seleccionados para la prueba 2.2. anterior.</p> <p>2.4 Revisión de los aspectos formales de las facturas que respaldan el Crédito Fiscal IVA.</p> <p>Realizar un muestreo de las facturas más significativas, seleccionadas al azar, registradas en el Libro de Compras IVA. (Pólizas de importación en especial, si las tuvieran) y tomar una prueba de cumplimiento para un mes de la gestión.</p> <p>Sobre esa muestra, verificar los siguientes aspectos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Inclusión del nombre de la Empresa y de su NIT y Número de Autorización en la factura. • Verificación de que la fecha registrada en la factura coincida con aquella registrada en el libro de compras y que corresponda al periodo de declaración. • Verificación de que el concepto del gasto corresponda a la actividad propia de la Empresa. • Verificación de que los importes registrados en la factura coincidan con los registrados en el libro de compras. 						

PROGRAMA DE AUDITORIA TRIBUTARIA						
RAZON SOCIAL		ELABORADO POR		FECHA		
PERIODO FISCAL		REVISADO POR		FECHA		
ACTIVIDADES ECONOMICAS:			HECHO POR	HRS/T	FECHA	REF.
<p>3. Aspectos Formales</p> <p>3.1 Libros de Compras y Ventas IVA</p> <p>Revisar los Aspectos formales que deben cumplir los libros de compras y ventas IVA, tomando en cuenta los siguientes aspectos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Verificar que se conserve la copia digital del LCV-IVA. • Verificar que los LCV-IVA hayan sido consolidados, incluyendo todas las actividades económicas, casa matriz y sucursales de la empresa • Verificar el cumplimiento del envío de los LCV-IVA dentro de la fecha límite establecida por normativa vigente. <p>3.2 Declaraciones Juradas</p> <p>Verificar el cumplimiento de los aspectos formales en la presentación de las Declaraciones Juradas, tomando en cuenta los siguientes aspectos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Llenado de las casillas, incluyendo todos los datos que corresponden a cada una de ellas. • Validación de los importes declarados. • Presentación dentro de las fechas límites. • Verificación del refrendo o del voucher de la entidad financiera en la fecha de pago. • Si la Declaración Jurada fue presentada fuera de término, verificar la correcta declaración de los accesorios (actualizaciones, intereses y multas). Efectuar esta revisión para todos los formularios presentados en la gestión bajo examen. 						

PROGRAMA DE AUDITORIA TRIBUTARIA						
RAZON SOCIAL		ELABORADO POR		FECHA		
PERIODO FISCAL		REVISADO POR		FECHA		
ACTIVIDADES ECONOMICAS:			HECHO POR	HRS/T	FECHA	REF.
<p>4. Verificar los porcentajes de crédito fiscal proporcional (para contribuyentes que presentan ingresos gravados e ingresos no gravados).</p> <p>Revisar el cálculo realizado por la entidad para dos meses tomados al azar a fin de validar los porcentajes de crédito fiscal proporcional determinado.</p> <p>Verificar que estos porcentajes hayan sido aplicados al total de crédito fiscal del mes al que corresponde para comparar el resultado con el crédito fiscal declarado en los formularios 200 o 210.</p> <p>Por otro lado, realizar una prueba global para determinar la razonabilidad del impuesto declarado en la gestión mediante el cálculo de la proporcionalidad del crédito fiscal indirecto, el cual será comparado con el total de crédito declarado en los formularios 200 o 210.</p>						
<p>II. IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES</p> <p>1. Relevamiento de información</p> <p>Relevar información respecto a los ingresos que percibe la entidad y el procedimiento de determinación, tratamiento contable y liquidación del Impuesto a las Transacciones que aplica la Empresa:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Verificar que todos los ingresos gravados por el IT estén expuestos en los Estados Financieros. • Verificar que todos los ingresos alcanzados por el IT hayan sido realmente declarados. 						

PROGRAMA DE AUDITORIA TRIBUTARIA						
RAZON SOCIAL		ELABORADO POR		FECHA		
PERIODO FISCAL		REVISADO POR		FECHA		
ACTIVIDADES ECONOMICAS:			HECHO POR	HRS/T	FECHA	REF.
<p>2. Prueba global de ingresos</p> <p>Realizar una prueba global anual para el periodo analizado, a través de la comparación de los ingresos gravados por este impuesto que se encuentran registrados en los estados financieros, con aquellos ingresos declarados en los formularios 400 durante el periodo bajo análisis.</p>						
<p>3. Conciliación de las cuentas del gasto y del pasivo</p> <p>Verificar que el saldo de la cuenta de pasivo del IT al final del periodo, se encuentre razonablemente contabilizado, mediante la comparación de este saldo con el importe declarado en el Formulario 400.</p>						
<p>4. Revisión de la compensación del IUE con el IT</p> <p>Verificar que la compensación del IUE con el IT haya sido correctamente efectuada.</p>						
<p>5. Declaraciones Juradas</p> <p>Verificar el cumplimiento de los aspectos formales en la presentación de las Declaraciones Juradas, tomando en cuenta los siguientes aspectos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Llenado de las casillas, incluyendo todos los datos que corresponden a cada una de ellas. • Validación de los importes declarados. • Presentación dentro de las fechas límites. • Verificación del refrendo o del voucher de la entidad financiera en la fecha de pago. • Si la Declaración Jurada fue presentada fuera de término, verificar la correcta declaración de los 						

PROGRAMA DE AUDITORIA TRIBUTARIA						
RAZON SOCIAL		ELABORADO POR		FECHA		
PERIODO FISCAL		REVISADO POR		FECHA		
ACTIVIDADES ECONOMICAS:			HECHO POR	HRS/T	FECHA	REF.
<p>accesorios (actualizaciones, intereses y multas). Efectuar esta revisión para todos los formularios presentados en la gestión bajo examen.</p>						
<p>III. RC-IVA DEPENDIENTES</p>						
<p>1. Relevamiento de información</p> <p>Relevar información respecto a la forma de determinación de este impuesto y los conceptos que la entidad incluye dentro de la base de este impuesto.</p> <p>Relevar información sobre la forma de registro tanto en planillas como en las cuentas contables.</p> <p>Finalmente, mediante un análisis de las cuentas de gastos, identificar aquellas cuentas relacionadas con los pagos a dependientes y obtener información respecto a su inclusión en la base de este impuesto.</p>						
<p>2. Razonabilidad del impuesto declarado</p> <p>Verificar que los importes declarados en los formularios se obtengan de las planillas tributarias para dos meses tomados al azar.</p> <p>Verificar que los cálculos de las planillas tributarias sean razonablemente correctos. Tomar en cuenta los importes de salarios mínimos, el mantenimiento de valor de los créditos fiscales de los dependientes, correcto arrastre de los saldos de créditos fiscales de los meses anteriores para dos meses tomados al azar.</p>						

PROGRAMA DE AUDITORIA TRIBUTARIA						
RAZON SOCIAL		ELABORADO POR		FECHA		
PERIODO FISCAL		REVISADO POR		FECHA		
ACTIVIDADES ECONOMICAS:			HECHO POR	HRS/T	FECHA	REF.
<p>Realizar una prueba para dos meses, que consiste en la obtención del sueldo neto a partir de los totales ganados registrados en las planillas de sueldos menos los aportes laborales por seguridad social.</p> <p>Comparar los importes obtenidos con los sueldos netos registrados en las planillas tributarias.</p> <p>IV. IMPUESTO SOBRE LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS - BENEFICIARIOS DEL EXTERIOR</p> <p>1. Relevamiento de información</p> <p>Relevar información respecto a los siguientes aspectos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Tipo de operaciones que se realizan con personas o empresas del exterior. • Forma de contabilización para cada uno de los tipos de operaciones que se efectúan. • Cuentas, tanto en pasivo como en gastos, en las cuales se registran estas operaciones, y obtención de los mayores de las mismas. <p>2. Razonabilidad de los procedimientos de retención</p> <p>En base al relevamiento, identificar aquellas operaciones por las cuales se debe retener el IUE-BE y comparar, para dos meses tomados al azar la razonabilidad de los montos declarados.</p> <p>Comparar los importes declarados en el formulario 530 con los saldos de la cuenta de pasivo relacionados con las retenciones por remesas al exterior.</p>						

PROGRAMA DE AUDITORIA TRIBUTARIA						
RAZON SOCIAL		ELABORADO POR		FECHA		
PERIODO FISCAL		REVISADO POR		FECHA		
ACTIVIDADES ECONOMICAS:			HECHO POR	HRS/T	FECHA	REF.
<p>V. IMPUESTO SOBRE LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS</p> <p>1. Relevamiento de información Relevar información de los gastos e ingresos para determinar si su deducibilidad en el cálculo del IUE es efectuada de acuerdo con lo dispuesto por la Ley N° 843 y el Decreto Supremo N° 24051.</p> <p>2. Cálculo de la provisión del IUE En base al relevamiento, realizar un cálculo de la provisión del IUE al cierre de la gestión fiscal. Determinar una posible estimación del importe que corresponde registrar en la cuenta de anticipo de IT.</p> <p>3. Operaciones entre partes vinculadas Indagar y revelar si el contribuyente realiza operaciones comerciales y/o financieras entre partes vinculadas.</p>						
<p>VI. IMPUESTO A LOS CONSUMOS ESPECÍFICOS</p> <p>1. Pruebas a realizar para productos con tasas específicas Obtener los movimientos de las salidas de inventarios por producto en forma mensual.</p> <p>Verificar que los reportes obtenidos concilien con los movimientos registrados contablemente por movimientos de inventarios y ventas.</p>						

PROGRAMA DE AUDITORIA TRIBUTARIA						
RAZON SOCIAL		ELABORADO POR		FECHA		
PERIODO FISCAL		REVISADO POR		FECHA		
ACTIVIDADES ECONOMICAS:			HECHO POR	HRS/T	FECHA	REF.
<p>Sobre la base de la información obtenida, verificar que las cantidades que salieron de inventarios como ventas sean las cantidades declaradas mensualmente para el ICE (formularios 650, 651 y 185)</p> <p>Verificar que las tasas aplicadas por la empresa en la liquidación del ICE coincidan con las tasas establecidas por las normas vigentes y que se encuentren vigentes en el período que corresponde.</p> <p>2. Pruebas a realizar para productos con tasas porcentuales Obtener los movimientos de las salidas de inventarios por producto en forma mensual.</p> <p>Verificar que los reportes obtenidos concilien con los movimientos registrados contablemente por movimientos de inventarios y ventas.</p> <p>Sobre la base de la información obtenida, determinar los ingresos por ventas mensuales, netos de descuentos y verificar que éstos ingresos coincidan con los ingresos declarados a los efectos del ICE (formularios 650, 651 y 185).</p> <p>Verificar que las tasas aplicadas por la empresa en la liquidación del ICE coincidan con las tasas establecidas por las normas vigentes y que se encuentren vigentes en el período que corresponde.</p>						

PROGRAMA DE AUDITORIA TRIBUTARIA						
RAZON SOCIAL		ELABORADO POR		FECHA		
PERIODO FISCAL		REVISADO POR		FECHA		
ACTIVIDADES ECONOMICAS:			HECHO POR	HRS/T	FECHA	REF.
<p>VII. IMPUESTO ESPECIAL A LOS HIDROCARBUROS Y SUS DERIVADOS</p> <p>1. Relevamiento de información</p> <p>Relevar información respecto a los criterios y procedimientos de la entidad en cuanto a la determinación y registro de las operaciones alcanzadas por este impuesto.</p> <p>2. Razonabilidad del impuesto declarado</p> <p>Efectuar la revisión de la declaración de este impuesto para dos meses tomados al azar. Para estos meses realizar los siguientes procedimientos:</p> <p>a) Obtener información para cada ítem gravado por el impuesto respecto a los volúmenes de ventas, de acuerdo a la unidad de medida de cada producto.</p> <p>b) Verificar que la información obtenida sea razonable mediante la comparación visual de algunos productos con las salidas de almacenes.</p> <p>c) Verificar qué productos están alcanzados por el impuesto.</p> <p>d) Para cada uno de los productos alcanzados por el impuesto, convertir las unidades de ventas a litros.</p> <p>e) Una vez obtenida la información de litros vendidos, aplicar la tasa del IEHD de acuerdo con la norma vigente para cada período.</p>						

PROGRAMA DE AUDITORIA TRIBUTARIA						
RAZON SOCIAL		ELABORADO POR		FECHA		
PERIODO FISCAL		REVISADO POR		FECHA		
ACTIVIDADES ECONOMICAS:			HECHO POR	HRS/T	FECHA	REF.
<p>f) Comparar el impuesto determinado con el impuesto declarado en los formularios para los meses correspondientes. Además del impuesto, verificar que los litros obtenidos de nuestra prueba coincidan con los declarados en dichos formularios.</p> <p>g) Por otro lado, comparar el IEHD declarado con el IEHD registrado en los libros de ventas de los meses revisados.</p> <p>h) Comparar los litros vendidos según la liquidación mensual que efectúa la empresa, con los litros declarados en el formulario N° 920.</p> <p>VIII.RETENCIONES DEL IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES (IT), DEL IMPUESTO SOBRE LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS (IUE) Y DEL RÉGIMEN COMPLEMENTARIO AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (RC-IVA)</p> <p>Para los casos que se detallan a continuación verificar la correcta declaración de las retenciones del IT, RC – IVA e IUE.</p> <p>Retenciones directores y síndicos</p> <p>1. Identificar las cuentas de gastos donde se registraron los pagos a síndicos y directores que se efectuaron durante la gestión.</p>						

PROGRAMA DE AUDITORIA TRIBUTARIA						
RAZON SOCIAL		ELABORADO POR		FECHA		
PERIODO FISCAL		REVISADO POR		FECHA		
ACTIVIDADES ECONOMICAS:			HECHO POR	HRS/T	FECHA	REF.
<p>2. Obtener una muestra de cuatro pagos efectuados durante la gestión (de cuatro meses diferentes) y verificar la adecuada retención del RC-IVA y el IT. Verificar la adecuada determinación de los impuestos y su pago íntegro y oportuno en los formularios correspondientes.</p> <p>Retenciones RC-IVA</p> <p>En las entidades financieras que efectúan pagos de rendimientos a personas naturales, obtener los listados de clientes de tres meses tomados al azar y sobre una muestra con los importes más significativos pagados, deberá verificar que la entidad cuente con información y la documentación de respaldo que sustente la no retención efectuada detallada a continuación:</p> <p>a) Nombre del cliente.</p> <p>b) Fotocopia del NIT.</p> <p>c) Que la actividad principal o secundaria u otra registrada en el NIT señale Colocación de Capitales.</p> <p>d) Fecha de emisión y estado del NIT.</p> <p>Retenciones IUE e IT</p> <p>1. Mediante un relevamiento de las cuentas de gastos, identificar aquellas cuentas donde se registran los gastos por honorarios, servicios, compras de bienes efectuados a personas naturales (profesiones liberales u oficios) por los cuales la empresa no obtuvo una factura, nota fiscal o documento equivalente.</p>						

PROGRAMA DE AUDITORIA TRIBUTARIA						
RAZON SOCIAL		ELABORADO POR		FECHA		
PERIODO FISCAL		REVISADO POR		FECHA		
ACTIVIDADES ECONOMICAS:			HECHO POR	HRS/T	FECHA	REF.
<p>2. Sobre una muestra de tres meses seleccionados al azar, elegir diez (10) casos con importes más significativos de las cuentas identificadas y verificar la adecuada determinación de los impuestos (IUE e IT), así como el pago íntegro y oportuno en los formularios correspondientes.</p> <p>3. Para una muestra de tres (3) meses tomados al azar, verificar que los saldos del pasivo de las cuentas de retenciones de impuestos coincidan con los importes declarados en el mes siguiente.</p>						
<p>IX. BANCARIZACIÓN</p> <p>1. Relevamiento de Información</p> <p>Relevar la información respecto a los criterios y procedimientos de la entidad en cuanto a la determinación y registro de las operaciones, la compra y venta de bienes y/o servicios cuyo valor total sean iguales o mayores a Bs50.000.- (Cincuenta mil 00/100 bolivianos).</p> <p>2. Revisión de Aspectos Formales</p> <p>Declaraciones Juradas</p> <p>Revisar los Aspectos formales que debe cumplir el Registro del Módulo Bancarización, tomando en cuenta los siguientes aspectos:</p>						

PROGRAMA DE AUDITORIA TRIBUTARIA						
RAZON SOCIAL		ELABORADO POR		FECHA		
PERIODO FISCAL		REVISADO POR		FECHA		
ACTIVIDADES ECONOMICAS:			HECHO POR	HRS/T	FECHA	REF.
<p>a) En pagos realizados al momento de la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente, dichos pagos deberán ser registrados en el periodo de emisión de la factura.</p> <p>b) En pagos anticipados a la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente, dichos pagos deberán ser registrados en el periodo de la emisión de la factura.</p> <p>c) En pagos posteriores a la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente, dichos pagos deberán ser registrados en el periodo en que se realice el pago.</p> <p>d) Los contratos de tracto sucesivo no están sujetos a registro, con excepción de aquellos que mediante pago único por uno o más periodos fiscales superen los Bs50.000.- (Cincuenta Mil 00/100 bolivianos).</p> <p>e) En compras al crédito, los contribuyentes sujetos al RC-IVA deberán adjuntar a la factura, nota fiscal o documento equivalente declarado en el Formulario 110, el contrato de crédito o préstamo bancario que respalde los pagos diferidos.</p> <p>En todos los casos deberá registrarse cada pago o desembolso de forma independiente y acumulativa, hasta alcanzar el monto total de la transacción.</p> <p>f) Envío de la información (Registro Auxiliar) a través del módulo de Bancarización de acuerdo a normativa específica vigente.</p>						

3.5 INFORMES TRIBUTARIOS EN OTROS PAISES.

3.4.1 ECUADOR

La Administración Tributaria requiere para efectos de control que los contribuyentes presenten información adicional a las declaraciones de impuestos. Esta información recibe el nombre de anexo, cuya finalidad es proporcionar a nivel de detalle la información que sustenta las declaraciones de impuestos u otra información relevante.

Estos anexos deben ser presentados por los contribuyentes de acuerdo al tipo de actividad que realizan. Actualmente el SRI solicita los siguientes anexos:

1. Anexo Gastos Personales
2. Anexo Transaccional Simplificado (ATS)
3. Anexo de Retenciones en la fuente de Impuesto a la Renta por otros conceptos (REOC)
4. Anexo de Retenciones en la fuente por relación de dependencia (RDEP)
5. Anexo de ICE
6. Anexo Movimiento Internacional de Divisas (ISD)
7. Anexo de Declaración Patrimonial (DPT)
8. Anexo de Operaciones con Partes Relacionadas del Exterior (OPRE)
9. Anexo de notarios, registradores de la propiedad y registradores mercantiles (ANR)

Es importante acotar que cuando una fecha de vencimiento coincida con días de descanso obligatorio o feriados, aquella se trasladará al siguiente día hábil.

CAPITULO IV

4. METODOLOGIA

4.1 TIPO DE INVESTIGACION.

El tipo de investigación es Descriptiva Propositiva. Es descriptiva porque se trabaja sobre la realidad de los hechos y propositiva porque es una actuación crítica y creativa que se caracteriza por planear alternativas de solución a los problemas suscitados por una situación.

4.2 DISEÑO DE INVESTIGACIÓN.

El diseño de Investigación que se usa es “No Experimental”, de corte transversal o transeccional descriptivo.

Según (HERNANDEZ SAMPIERI, 2014) define la Investigación No experimental Cuantitativa “Como la investigación que se realiza sin manipular deliberadamente variables. Es decir, se trata de estudios en los que no hacemos variar en forma intencional las variables independientes para ver su efecto sobre otras variables. Lo que hacemos en la investigación no experimental es observar fenómenos tal como se dan en su contexto natural, para analizarlos (The SAGE Glossary of the Social and Behavioral Sciences, 2009b).”

Asimismo, el mismo autor define que “los diseños transeccionales descriptivos tienen como objetivo indagar la incidencia de las modalidades o niveles de una o más variables en una población. El procedimiento consiste en ubicar en una o diversas variables a un grupo de personas u otros seres vivos, objetos, situaciones, contextos, fenómenos, comunidades, etc., y proporcionar su descripción. Son, por tanto, estudios puramente descriptivos y cuando establecen hipótesis, éstas son también descriptivas (de pronóstico de una cifra o valores).

4.3 MÉTODO.

Para el logro de los objetivos, se utilizó el método con enfoque “Analítico- Inductivo”.

Una de las características que posee el enfoque cualitativo de investigación nos describe (HERNANDEZ SAMPIERI, 2014) la misma que expone que “En la búsqueda cualitativa, en lugar de iniciar con una teoría y luego “voltear” al mundo empírico para confirmar si ésta es apoyada por los datos y resultados, el investigador comienza examinando los hechos en sí y en el proceso desarrolla una teoría coherente para representar lo que observa (Esterberg, 2002). Dicho de otra forma, las investigaciones cualitativas se basan más en una lógica y proceso inductivo (explorar y describir, y luego generar perspectivas teóricas). Van de lo particular a lo general. Por ejemplo, en un estudio cualitativo típico, el investigador entrevista a una persona, analiza los datos que obtuvo y saca conclusiones; posteriormente, entrevista a otra persona, analiza esta nueva información y revisa sus resultados y conclusiones; del mismo modo, efectúa y analiza más entrevistas para comprender el fenómeno que estudia. Es decir, procede caso por caso, dato por dato, hasta llegar a una perspectiva más general.”

CAPITULO V

5. ANALISIS DE LOS INFORMES DE PROCEDIMIENTOS MÍNIMOS TRIBUTARIOS

Desarrollado el trabajo de Auditoría Tributaria procede por el Auditor el emitir el Informe de Procedimientos Tributarios para todas aquellas empresas alcanzadas por el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas obligadas a llevar registros contables cuyas ventas y/o ingresos brutos anuales sean iguales o mayores a Bs1.200.000.

De acuerdo con la Resolución Normativa de Directorio No. 10.18.00000004, los auditores deberán incorporar en su informe, a continuación de la información financiera complementaria, un resumen de los procedimientos utilizados para examinar la “Información Tributaria Complementaria a los Estados Financieros”.

<p>Este resumen deberá incluir una descripción del alcance de las pruebas, el criterio utilizado para tomar las muestras, la cobertura alcanzada, y el resultado de las verificaciones efectuadas.</p>
--

Las muestras indicadas en el “Alcance mínimo de las tareas de auditoría sobre la información tributaria complementaria a los estados financieros” de este Reglamento, son alcances mínimos. El auditor deberá evaluar los resultados de la aplicación de estos alcances mínimos y en caso de ser necesario, ampliar los mismos, de acuerdo con lo requerido por las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Bolivia.

En caso de que el auditor en cualquier aspecto de su trabajo no haya podido obtener suficiente información o realizar algún tipo de verificación, el hecho debe ser mencionado en su informe.

Analizamos el contenido de procedimientos mínimos tributarios de auditoría sobre la información tributaria complementaria a los estados financieros o memoria anual el mismo que exige al Auditor exponga el resultado del procedimiento aplicado que de acuerdo a lo dispuesto por la Administración Tributaria se debe exponer las observaciones o diferencias, que el Auditor lo establece y concluye en su papel de trabajo.

5.1 EL INFORME DE PROCEDIMIENTOS MÍNIMOS TRIBUTARIOS EN LA ACTUALIDAD.

El 12 de abril de 2003, el Consejo Técnico Nacional de Auditoria y Contabilidad del Colegio de Auditores de Bolivia, emitió la Norma de Auditoria No. 4 titulada “Norma relativa a la emisión de informes con propósitos tributarios”, cuyo objetivo era normar y establecer las bases para la revisión de información contable y documentación de sustento de operaciones, que son hechos generadores de tributos o están directamente vinculados con la determinación de los mismos, conforme a las necesidades de información establecidas por la Administración Tributaria.

El 23 de Julio de 2015, el Consejo Técnico Nacional de Auditoria y Contabilidad del Colegio de Auditores de Bolivia emitió la Resolución CTNAC No. 01/2015, la misma que en su artículo segundo, abroga la Norma de Auditoria 4 titulada “Norma relativa a la emisión de informes con propósitos tributarios”, que en su anexo 7 especificaba el modelo del resumen sobre los procedimientos aplicados para la revisión de la Información Tributaria Complementaria.

Tal es así, que este modelo sirve hasta la fecha como base para emitir el Informe de Procedimientos Mínimos Tributarios tergiversando el fin por el cual la Administración Tributaria había considerado este informe como respaldo de su revisión por parte del Auditor Independiente.

A continuación se expone como muestra un procedimiento correspondiente a la verificación del Debito Fiscal IVA cuya muestra tiene como alcance a tres periodos fiscales.

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**DEBITO FISCAL****Conciliación de declaraciones juradas con saldos contables**

Verificar que el saldo de la cuenta de Débito Fiscal IVA, se encuentre razonablemente contabilizado, mediante la comparación de este saldo con el importe declarado en el formulario 200 ó 210 para tres meses tomados al azar.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO.

Como resultado de la aplicación de este procedimiento, no hemos identificado diferencias que deban ser informadas.

NO CUMPLE CON LO QUE DISPONE LA RND 10.18.04

Inciso C) INFORME DE PROCEDIMIENTOS MÍNIMOS TRIBUTARIOS

Este resumen deberá incluir una descripción del alcance de las pruebas, el criterio utilizado para tomar las muestras, la cobertura alcanzada, y el resultado de las verificaciones efectuadas.

Figura No4. PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO IVA ACTUAL

FUENTE: Elaboración Propia, 2019

IMPUESTO SOBRE LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS

Relevamiento de información.

Relevar información de los gastos e ingresos para determinar si su deducibilidad en el cálculo del IUE es efectuada de acuerdo con lo dispuesto por la Ley N° 843 y el Decreto Supremo N° 24051.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO.

Como resultado de la aplicación de este procedimiento, no hemos identificado diferencias que deban ser informadas.

NO CUMPLE CON LO QUE DISPONE LA RND 10.18.04

Inciso C) INFORME DE PROCEDIMIENTOS MÍNIMOS TRIBUTARIOS

Este resumen deberá incluir una descripción del alcance de las pruebas, el criterio utilizado para tomar las muestras, la cobertura alcanzada, y el resultado de las verificaciones efectuadas.

Figura No 5. PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO IUE ACTUAL

FUENTE: Elaboración Propia, 2019

5.2 PROYECTO PARA COMPLEMENTAR EL INFORME DE PROCEDIMIENTOS MÍNIMOS TRIBUTARIOS.

Con la aplicación del modelo o formato que se debe establecer para que el Auditor Tributario, emita en el acápite del Resultado del Procedimiento una descripción del alcance de las pruebas, el criterio utilizado para tomar las muestras, la cobertura alcanzada, y el resultado de las verificaciones efectuadas.

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

DEBITO FISCAL IVA

Conciliación de declaraciones juradas con saldos contables

Verificar que el saldo de la cuenta de Débito Fiscal IVA, se encuentre razonablemente contabilizado, mediante la comparación de este saldo con el importe declarado en el formulario 200 ó 210 para tres meses tomados al azar.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO.

De la aplicación del procedimiento no se han identificado diferencias que deban ser informadas a la Administración Tributaria de acuerdo al siguiente detalle:

Periodo Fiscal	Debito Fiscal IVA		Diferencia Bs.
	F.200	Mayor	
Marzo			
Septiembre			
Diciembre			
TOTAL			



Genera consistencia en la aplicación del procedimiento y refrenda la Verdad Material de los hechos que incluye una descripción del alcance de las pruebas, el criterio utilizado para tomar las muestras, la cobertura alcanzada, y el resultado de las verificaciones efectuadas.

Figura No 6. MODELO DE PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO

FUENTE: Elaboración Propia, 2019

IMPUESTO SOBRE LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS

Relevamiento de información.

Relevar información de los gastos e ingresos para determinar si su deducibilidad en el cálculo del IUE es efectuada de acuerdo con lo dispuesto por la Ley N° 843 y el Decreto Supremo N° 24051.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO.

De la aplicación del procedimiento no se han identificado diferencias que deban ser informadas a la Administración Tributaria de acuerdo al siguiente detalle:

DETERMINACIÓN DEL IUE		
DETALLE	IMPORTE Bs	
	s/g CONTABILIDAD	s/g AUDITORIA
RESULTADO DE LA GESTIÓN (MENOS)		
INGRESOS NO IMPONIBLES		
Cuenta 1		
Cuenta 2		
Cuenta n		
(MAS)		
GASTOS NO DEDUCIBLES		
Cuenta 1		
Cuenta 2		
Cuenta n		
(MAS/MENOS)		
OTRAS REGULARIZACIONES		
Cuenta 1		
Cuenta 2		
Cuenta n		
UTILIDAD NETA IMPONIBLE		
IUE (25%)		



Genera consistencia en la aplicación del procedimiento y refrenda la Verdad Material de los hechos que incluye una descripción del alcance de las pruebas, el criterio utilizado para tomar las muestras, la cobertura alcanzada, y el resultado de las verificaciones efectuadas.

Figura No 7. MODELO DE PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO

FUENTE: Elaboración Propia, 2019

CAPITULO VI

6. PROYECTO Y MODELO DEL INFORME DE PROCEDIMIENTOS MÍNIMOS DE AUDITORIA CON PROPÓSITOS TRIBUTARIOS COMO UN INSTRUMENTO DE FISCALIZACIÓN.

De acuerdo a la Resolución Normativa de Directorio No. 10.18.00000004 complementada por la Resolución Normativa de Directorio No. 10.18.00000007 para la emisión de informes tributarios se debe dar cumplimiento a los siguientes aspectos:

- Están habilitados para la elaboración, emisión y firma de los Informes y dictámenes de auditoría financiera externa, las empresas de auditoría externa y auditores o contadores públicos autorizados con título en provisión nacional inscritos en el Colegio de Auditores o de Contadores Provincial, Departamental y de Bolivia, hasta que la Administración Tributaria apruebe el Sistema de Acreditación y Registro de Profesionales Auditores o Contadores Públicos.
 - En el ejemplar que se entrega al Servicio de Impuestos Nacionales debe consignar la firma del profesional, la aclaración de firma y el número de matrícula asignado por el Colegio de Auditores o de Contadores Provincial, Departamental y de Bolivia.
 - Respecto a la evaluación de los impuestos a los que esta alcanzado el sujeto pasivo, el Auditor debe dejar evidencia comprobatoria y suficiente, la cual queda reflejada en los Papeles de Trabajo.
 - El Auditor antes de emitir la Información Tributaria definitiva deberá ser previamente discutido con el cliente la Información Preliminar, el lenguaje a utilizar en la emisión del informe debe ser claro, sencillo y breve, sin utilizar tecnicismos.
-

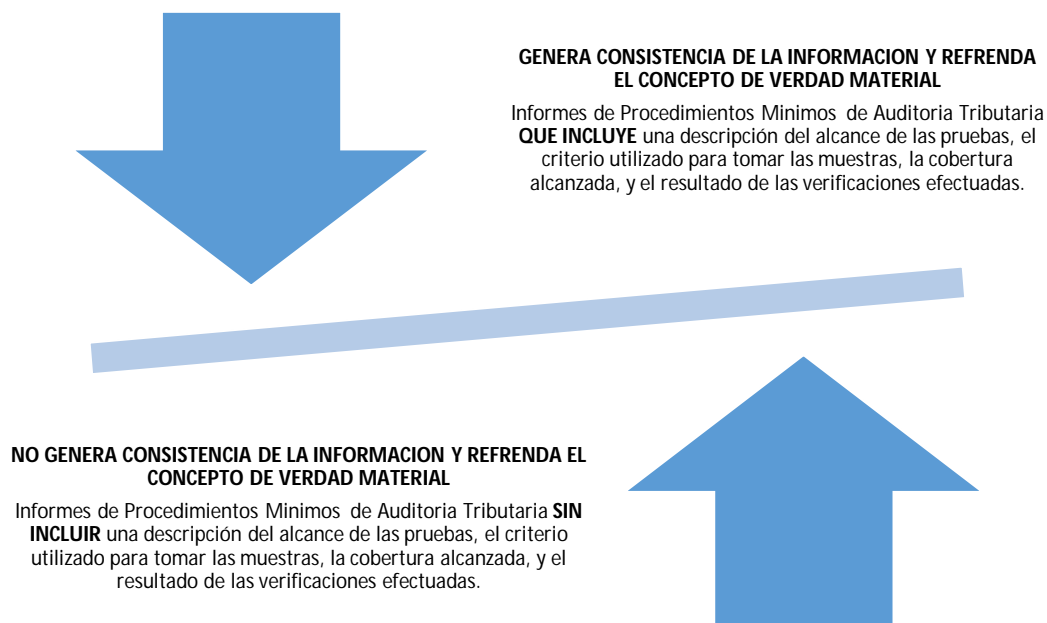


Figura No 8. CONSISTENCIA DE INFORMACION
FUENTE: Elaboración Propia, 2019.

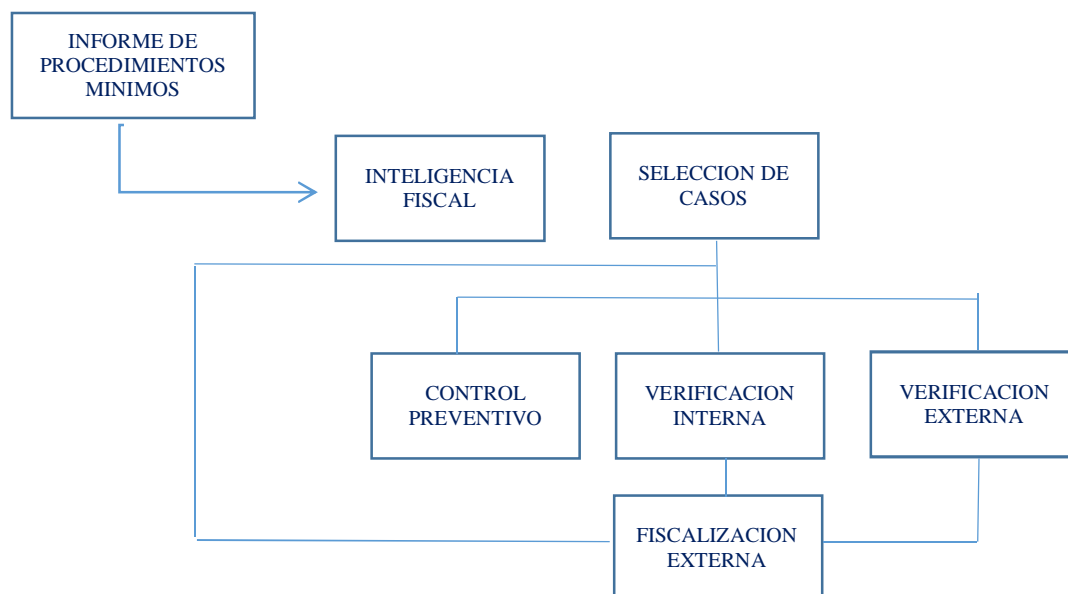


Figura No 9. INFORME DE PROCEDIMIENTOS MINIMOS COMO INSTRUMENTO DE FISCALIZACION,
FUENTE: Elaboración Propia, 2019.

Para la emisión del Informe de Procedimientos de Auditoria con propósitos tributarios como instrumento de fiscalización se debe promover de acuerdo al siguiente modelo:

**INFORME DE LOS PROCEDIMIENTOS APLICADOS EN LA REVISIÓN
DE LA INFORMACIÓN TRIBUTARIA COMPLEMENTARIA**

La Paz, xx de _____ de 202x

A los señores
__(Destinatario que corresponda)____
La Paz - Bolivia

Hemos examinado los Estados Financieros de _____(Razón Social)_____ por el período comprendido entre el _____(Fecha de inicio y final según vencimiento fiscal)_____, de acuerdo con normas de auditoria generalmente aceptadas en Bolivia.

Nuestro examen incluyó la aplicación de los procedimientos enumerados a continuación, los cuales fueron establecidos por el Servicio de Impuestos Nacionales a través de su Resolución Normativa de Directorio N° 10-0018-04, complementada por la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0018-07 a fin de efectuar una revisión de la Información Tributaria Complementaria de _____(Razón Social)_____.

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de la Información Tributaria Complementaria y los Estados Financieros, de conformidad con las Normas de Contabilidad Generalmente Aceptadas en Bolivia y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material debida a fraude o error.

Los procedimientos descritos no implican que necesariamente revelen o se hayan detectado la omisión de algunos aspectos y/o hechos tributarios debido a que nuestro trabajo no constituye una fiscalización gubernamental de conformidad con las normas e instructivos vigentes emitidos por el Servicio de Impuestos Nacionales.

I. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

1. Débito Fiscal

1.1 Relevamiento de información

Relevar la información respecto a:

- Tipo de ingresos que tiene la entidad.
- Formas de liquidación del impuesto.
- Facturación.
- Contabilización.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO

1. Actividades económicas y alcance de obligaciones tributarias
2. Tipo de Ingresos de la entidad.
3. Liquidación del Impuesto.
4. Modalidad de facturación y detalle de sucursales.
5. Contabilización.

1.2 Prueba global sobre ingresos declarados

Realizar una prueba global anual por el ejercicio al que correspondan los estados financieros auditados comparando los ingresos gravados por este impuesto que se encuentran registrados en los estados financieros, con aquellos ingresos declarados en los formularios 200v3.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO

ESTADOS FINANCIEROS		FORMULARIO 200		DIFERENCIA Bs.
CUENTAS	IMPORTE Bs.	PERIODO FISCAL	IMPORTE Bs.	
(Detallar las cuentas contables)				
TOTAL INGRESOS SEGÚN EE.FF.				
INGRESOS NO GRAVADOS (Detallar las cuentas contables)				
TOTAL INGRESOS NO GRAVADOS				
Ingresos Gravados Netos				
Ingresos Brutos				

1.3 Conciliaciones de declaraciones juradas con saldos contables

Verificar que el saldo de la cuenta de Débito Fiscal IVA, se encuentre razonablemente contabilizado, mediante la comparación de este saldo con el importe declarado en el Formulario 200v3/200v2 para tres meses tomados al azar.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO

PERIODO FISCAL	DEBITO FISCAL -IVA		DIFERENCIA Bs
	S/DD.JJ. Bs	S/ MAYOR Bs	
Mes 1			
Mes 2			
Mes 3			
TOTAL			

1.4 Conciliación de declaraciones juradas con libros de ventas

Verificar que los importes declarados en el formulario 200v3/200v2 estén de acuerdo a los importes consignados en los libros de ventas, para los mismos tres meses seleccionados para la prueba 1.3 anterior.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO.

PERIODO FISCAL	DEBITO FISCAL -IVA		DIFERENCIA Bs
	S/DD.JJ. Bs	S/ LIBRO VENTAS Bs	
Mes 1			
Mes 2			
Mes 3			
TOTAL			

2. Crédito Fiscal

2.1 Relevamiento de información

Relevar la información, respecto al cómputo del crédito fiscal y su registro.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO

- | |
|---|
| <ol style="list-style-type: none"> 1. Cómputo del crédito fiscal. 2. Registro contable relevante. |
|---|

2.2 Conciliaciones de declaraciones juradas con saldos contables.

Verificar que el saldo de la cuenta de activo Crédito Fiscal IVA, se encuentre razonablemente contabilizado, mediante la comparación de este saldo con el importe declarado en el Formularios 200v3/200v2 para tres meses tomados al azar.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO

PERIODO FISCAL	CRÉDITO FISCAL -IVA		DIFERENCIA Bs
	S/DDJJ Bs	S/LIBRO MAYOR Bs	
Mes 1			
Mes 2			
Mes 3			
TOTAL			

2.3 Conciliaciones de declaraciones juradas con libros de compras

Verificar que los importes declarados en el Formularios 200v3/200v2 estén de acuerdo a los importes consignados en los libros de compras, para los mismos tres meses seleccionados para la prueba 2.2. Anterior.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO

PERIODO FISCAL	CRÉDITO FISCAL -IVA		DIFERENCIA Bs
	S/DD.JJ Bs	S/LIBRO DE COMPRAS Bs	
Mes 1			
Mes 2			
Mes 3			
TOTAL			

2.4 Revisión de los aspectos formales de las facturas que respaldan el Crédito Fiscal IVA.

Realizar un muestreo de las facturas más significativas, seleccionadas al azar, registradas en el Libro de Compras IVA y tomar una prueba de cumplimiento para un mes de la gestión.

Sobre esa muestra, verificar los siguientes aspectos:

- Inclusión del nombre de la Empresa, número de NIT y número de autorización en la factura.
- Verificación de que la fecha registrada en la factura coincida con aquella registrada en el libro de compras y que corresponda al período de declaración.
- Verificación de que el concepto del gasto corresponda a la actividad propia de la Entidad.
- Verificación de que los importes registrados en la factura coincidan con los registrados en el libro de compras.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO

Nº	FECHA DE LA FACTURA	NIT DEL PROVEEDOR	NOMBRE DEL PROVEEDOR	NÚMERO DE LA FACTURA	NÚMERO DE AUTORIZACIÓN DE LA FACTURA	MONTO TOTAL DE LA FACTURA Bs
1						
2						
3						
4						
5						
6						
.						
N						
Subtotal Muestra de Compras Revisada						
Total Compras Declaradas en el Periodo						
				Alcance de Revisión		

3. Aspectos Formales

3.1 Libros de Compras y Ventas IVA

Revisar los aspectos formales que deben cumplir los Libros de Compras y Ventas IVA, tomando en cuenta los siguientes aspectos:

1. Verificar que se conserve la copia digital de los LCV – IVA.
2. Verificar que los LCV – IVA hayan sido consolidados, incluyendo todas las actividades económicas, casa matriz y sucursales de la entidad.
3. Verificar el cumplimiento del envío de los LCV – IVA dentro de la fecha límite establecida por la norma vigente.

Efectuar esta revisión para tres meses tomados al azar.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO.

PERIODO FISCAL	COPIA DIGITAL LCV-IVA	CONSOLIDACION LCV-IVA	ENVIO LCV-IVA
Mes 1			
Mes 2			
Mes 3			

3.2 Declaraciones Juradas

Verificar el cumplimiento de los aspectos formales en la presentación de las Declaraciones Juradas, tomando en cuenta los siguientes aspectos:

1. Llenado de las casillas, incluyendo todos los datos que corresponden a cada una de ellas.
2. Validación de los importes declarados.
3. Presentación dentro de las fechas límites.
4. Verificación del refrendo o del voucher de la entidad financiera en la fecha de pago.
5. Si la Declaración Jurada fue presentada fuera de término, verificar la correcta declaración de los accesorios (actualizaciones, intereses y multas).

Efectuar esta revisión para todos los formularios presentados en la gestión bajo examen.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO

PERIODO FISCAL	FORM.	LLENADO DE CASILLAS	VALIDACION IMPORTES DECLARADOS	FECHA PRESENTACION	VERIFICACION REFRENDO	CALCULO ACCESORIOS
Mes 1						
Mes 2						
Mes 3						

4. **Verificar los porcentajes de crédito fiscal indirecto** (para contribuyentes que presentan ingresos gravados e ingresos no gravados).

Revisar el cálculo realizado por la entidad para dos meses tomados al azar a fin de validar los porcentajes de crédito fiscal indirecto determinados.

Verificar que estos porcentajes hayan sido aplicados al total de crédito fiscal del mes al que corresponde para comparar el resultado con el crédito fiscal declarado en los formularios 200v3.

Por otro lado realizar una prueba global para determinar la razonabilidad del impuesto declarado en la gestión mediante el cálculo de la proporcionalidad del crédito fiscal indirecto, el cual será comparado con el total de crédito declarado en los formularios 200v3.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO

PERIODO FISCAL	OPERACIONES GRAVADAS	OPERACIONES NO GRAVADAS	OPERACIONES GRAVADAS CON TASA CERO	COMPRAS E IMPORTACIONES	CREDITO FISCAL COMPUTABLE
Mes 1					
Mes 2					

II. IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES

1. Relevamiento de información

Relevar información respecto a los ingresos que percibe la entidad y el procedimiento de determinación, tratamiento contable y liquidación del Impuesto a las Transacciones que aplica la Entidad:

- Verificar que todos los ingresos gravados por este impuesto estén expuestos en los Estados Financieros.

- Verificar que todos los ingresos alcanzados por el IT hayan sido realmente declarados.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO

- | |
|---|
| 1. Actividades económicas y alcance de obligaciones tributarias |
| 2. Tipo de Ingresos de la entidad. |
| 3. Liquidación del Impuesto. |
| 4. Ingresos declarados Vs. Ingresos contabilizados. |
| 5. Contabilización. |

2. Prueba global de ingresos

Realizar una prueba global anual para el período analizado, a través de la comparación de los ingresos gravados por este impuesto que se encuentran registrados en los estados financieros, con aquellos ingresos declarados en los formularios 400v3 durante el período bajo análisis.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO

PERIODO FISCAL	INGRESOS		DIFERENCIA Bs
	S/DD.JJ.	S/LIBRO MAYOR Bs	
Mes 1			
Mes 2			
Mes 3			
TOTAL			

3. Conciliaciones de las cuentas del gasto y del pasivo

- 3.1 Verificar que el saldo de la cuenta de pasivo del IT al final del período, se encuentre razonablemente contabilizado, mediante la comparación de este saldo con el importe declarado en el Formulario 400v3.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO

PERIODO FISCAL	S/DD.JJ. Bs	S/MAYOR (PASIVO) Bs	S/MAYOR (GASTO) Bs	DIFERENCIA C/ PASIVO Bs	DIFERENCIA C/ GASTO Bs
Mes 1					
Mes 2					
Mes 3					
TOTAL					

- 3.2 Verificar que el saldo de la cuenta de gastos del IT, se encuentre razonablemente contabilizado, mediante la comparación de este saldo con los importes declarados en los Formularios 400v3 durante la gestión.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO

PERIODO FISCAL	S/DD.JJ.	SALDO IT GASTO Bs	DIFERENCIA Bs
Mes 1			
Mes 2			
Mes 3			
TOTAL			

4. Revisión de la compensación del IUE con el IT

Verificar que la compensación del IUE con el IT haya sido correctamente efectuada.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO

PERIODO FISCAL	COMPENSACIÓN S/DD.JJ.	COMPENSACIÓN S/LIBRO MAYOR Bs	DIFERENCIA Bs
Mes 1			
Mes 2			
Mes 3			
N			
TOTAL			

5. Declaraciones Juradas

Verificar el cumplimiento de los aspectos formales en la presentación de las Declaraciones Juradas, tomando en cuenta los siguientes aspectos:

1. Llenado de las casillas, incluyendo todos los datos que corresponden a cada una de ellas.
2. Validación de los importes declarados.
3. Presentación dentro de las fechas límites.
4. Verificación del refrendo o del voucher de la entidad financiera en la fecha de pago.
5. Si la Declaración Jurada fue presentada fuera de término, verificar la correcta declaración de los accesorios (actualizaciones, intereses y multas).

Efectuar esta revisión para todos los formularios presentados en la gestión bajo examen.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO

PERIODO FISCAL	FORM.	LLENADO DE CASILLAS	VALIDACION IMPORTES DECLARADOS	FECHA PRESENTACION	VERIFICACION REFRENDO	CALCULO ACCESORIOS
Mes 1						
Mes 2						
Mes 3						

III. RC-IVA – DEPENDIENTES

1. Relevamiento de información

Relevar información respecto a la forma de determinación de este impuesto y los conceptos que la entidad incluye dentro de la base de este impuesto.

Relevar información sobre la forma de registro tanto en planillas como en las cuentas contables.

Finalmente, mediante un análisis de las cuentas de gastos, identificar aquellas cuentas relacionadas con los pagos a dependientes y obtener información respecto a su inclusión en la base de este impuesto.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO

- | |
|--|
| <ol style="list-style-type: none">1. Forma de determinación.2. Forma de registro en planillas y registros contables.3. Identificación de cuentas de gasto relacionadas con pagos a dependientes. |
|--|

2. Razonabilidad del impuesto declarado

Verificar que los importes declarados en los formularios se obtengan de las planillas tributarias para dos meses tomados al azar.

Verificar que los cálculos de las planillas tributarias sean razonablemente correctos. Tomar en cuenta los importes de salarios mínimos, el mantenimiento de valor de los créditos fiscales de los dependientes, correcto arrastre de los saldos de créditos fiscales de los meses anteriores para dos meses tomados al azar.

Realizar una prueba para dos meses, que consiste en la obtención del sueldo neto a partir de los totales ganados registrados en las planillas de sueldos menos los aportes laborales por seguridad social.

Comparar los importes obtenidos con los sueldos netos registrados en las planillas tributarias.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO

PERIODO FISCAL	TOTAL GANADO Bs	TOTAL GANADO S/FORMULARIOS AFPS				OTROS PAGOS GRAVADOS Bs	SUELDO NETO Bs	SUELDO NETO S/ PLANILLA TRIBUTARIA Bs	DIFERENCIA BS
		AFP FUTURO DE BOLIVIA Bs	AFP PREVISIÓN BBVA Bs	TOTAL GANADO Bs	APORTES AFPS Bs				
Mes 1									
Mes 2									
TOTAL									

IV. IMPUESTO SOBRE LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS – BENEFICIARIOS DEL EXTERIOR

1. Relevamiento de información

Relevar información respecto a los siguientes aspectos:

- Tipo de operaciones que se realizan con personas o empresas del exterior.
- Forma de contabilización para cada uno de los tipos de operaciones que se efectúan.
- Cuentas, tanto en pasivo como en gastos, en las cuales se registran estas operaciones, y obtención de los mayores de las mismas.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO

1. Tipo de operaciones con personas o empresas del exterior.
2. Forma de contabilización.
3. Identificación de cuentas de pasivo y gastos.

4. Razonabilidad de los procedimientos de retención

En base al relevamiento, identificar aquellas operaciones por las cuales se debe retener el IUE/BE y comparar, para dos meses tomados al azar la razonabilidad de los montos declarados.

Comparar los importes declarados en el formulario 530 con los saldos de la cuenta de pasivo relacionados con las retenciones por remesas al exterior.

Efectuar la revisión para tres meses tomados al azar.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO

PERIODO FISCAL	RETENCIONES I.U.E.		DIFERENCIA Bs
	S/DD.JJ.	S/LIBRO DE MAYOR Bs	
Mes 1			
Mes 2			
Mes 3			
TOTAL			

V. IMPUESTO SOBRE LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS

1. Relevamiento de información

Relevar información de los gastos e ingresos para determinar si su deducibilidad en el cálculo del IUE es efectuada de acuerdo con lo dispuesto por la Ley N° 843 y el Decreto Supremo N° 24051.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO

DETERMINACIÓN DEL IUE		
DETALLE	IMPORTE	
	Bs	
	s/g CONTABILIDAD	s/g AUDITORIA
RESULTADO DE LA GESTIÓN		
(MENOS)		
INGRESOS NO IMPONIBLES		
Cuenta 1		
Cuenta 2		
Cuenta 3		
Cuenta n		
(MAS)		
GASTOS NO DEDUCIBLES		
Cuenta 1		
Cuenta 2		
Cuenta 3		
Cuenta n		
(MAS/MENOS)		
OTRAS REGULARIZACIONES		
Cuenta 1		
Cuenta 2		
Cuenta 3		
Cuenta n		
UTILIDAD NETA IMPONIBLE		
IUE (25%)		

2. Cálculo de la provisión del IUE

En base al relevamiento, realizar un cálculo de la provisión del IUE al cierre de la gestión fiscal.

Determinar una posible estimación del importe que corresponde registrar en la cuenta de anticipo de IT.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO

- | |
|---|
| <ol style="list-style-type: none">1. Calculo de la provisión del IUE.2. Estimación del importe como anticipo del IT. |
|---|

3. Operaciones entre partes Vinculadas

Indagar y revelar si la empresa realiza operaciones comerciales y/o financieras entre partes vinculadas.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO

- | |
|---|
| <ol style="list-style-type: none">1. Operaciones comerciales y/o financieras entre partes vinculadas.2. Criterios para el Estudio de Precios de Transferencia. |
|---|

VI. IMPUESTO A LOS CONSUMOS ESPECÍFICOS

1. Prueba a realizar para productos con tasas específicas

Obtener los movimientos de las salidas de inventarios por producto en forma mensual.

Verificar que los reportes obtenidos concilien con los movimientos registrados contablemente por movimientos de inventarios y ventas.

Sobre la base de la información obtenida, verificar que las cantidades que salieron de inventarios como ventas sean las cantidades declaradas mensualmente para el ICE (formularios 650, 651 y 185)

Verificar que las tasas aplicadas por la empresa en la liquidación del ICE coincidan con las tasas establecidas por las normas vigentes y que se encuentren vigentes en el período que corresponde.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO

MESES	CANTIDAD	PRECIO DE VENTA Bs	TOTAL VENTA Bs	IVA Bs	TOTAL VENTA NETA Bs	TASA APLICADA	IMPUESTO Bs	IMPUESTO DECLARADO Bs	DIFERENCIA Bs
Cálculo	(1)	(2)	(3=1*2)	(4)	(5=3-4)	(6)	(7=1*6)	(8)	(9=7-8)
Producto 1									
Mes 1									
Mes 2									
mes "n"									
Producto 2									
Mes 1									
Mes 2									
mes "n"									
Producto "n"									
TOTAL									

Pruebas a realizar para productos con tasas porcentuales

Obtener los movimientos de las salidas de inventarios por producto en forma mensual.

Verificar que los reportes obtenidos concilien con los movimientos registrados contablemente por movimientos de inventarios y ventas.

Sobre la base de la información obtenida, determinar los ingresos por ventas mensuales, netos de descuentos y verificar que éstos ingresos coincidan con los ingresos declarados a los efectos del ICE (formularios 650, 651 y 185).

Verificar que las tasas aplicadas por la empresa en la liquidación del ICE coincidan con las tasas establecidas por las normas vigentes y que se encuentren vigentes en el período que corresponde.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO

MESES	CANTIDAD	PRECIO DE VENTA Bs	TOTAL VENTA Bs	IVA Bs	TOTAL VENTA NETA Bs	TASA APLICADA	IMPUESTO Bs	IMPUESTO DECLARADO Bs	DIFERENCIA Bs
Cálculo	(1)	(2)	(3=1*2)	(4)	(5=3-4)	(6)	(7=1*6)	(8)	(9=7-8)
Producto 1									
Mes 1									
Mes 2									
mes "n"									
Producto 2									
Mes 1									
Mes 2									
mes "n"									
Producto "n"									
TOTAL									

VII. IMPUESTO ESPECIAL A LOS HIDROCARBUROS Y SUS DERIVADOS**Relevamiento de información**

Relevar información respecto a los criterios y procedimientos de la entidad en cuanto a la determinación y registro de las operaciones alcanzadas por este impuesto.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO

MESES	INGRESOS PERCIBIDOS Bs	INGRESOS PERCIBIDOS EN ESPECIE Bs	ALICUOTA	IMPUESTO Bs
Mes 1				
Mes 2				
Mes 3				
Subtotal				
Mes 4				
Mes 5				
Mes 6				
Subtotal				

Mes 7				
Mes 8				
Mes 9				
Subtotal				
Mes 10				
Mes 11				
Mes 12				
Subtotal				
TOTAL				

Razonabilidad del impuesto declarado

Efectuar la revisión de la declaración de este impuesto para dos meses tomados al azar.

Para estos meses realizar los siguientes procedimientos:

Obtener información para cada ítem gravado por el impuesto respecto a los volúmenes de ventas, de acuerdo a la unidad de medida de cada producto.

Verificar que la información obtenida sea razonable mediante la comparación visual de algunos productos con las salidas de almacenes.

Verificar qué productos están alcanzados por el impuesto.

Para cada uno de los productos alcanzados por el impuesto, convertir las unidades de ventas a litros.

Una vez obtenida la información de litros vendidos, aplicar la tasa del IEHD de acuerdo con la norma vigente para cada período.

Comparar el impuesto determinado con el impuesto declarado en los formularios para los meses correspondientes. Además del impuesto, verificar que los litros obtenidos de nuestra prueba coincidan con los declarados en dichos formularios.

Por otro lado, comparar el IEHD declarado con el IEHD registrado en los libros de ventas de los meses revisados.

Comparar los litros vendidos según la liquidación mensual que efectúa la empresa, con los litros declarados en el formulario N° 920.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO

PRODUCTO	UNIDAD DE MEDIDA	VOLUMEN DE PRODUCTOS VENDIDOS	VOLUMEN DE CONSUMO A TITULO GRATUITO	LIQUIDACION DEL PRODUCTO
Mes 1				
Producto 1				
Producto 2				
Producto 3				
Producto "n"				
Mes 2				
Producto 1				
Producto 2				
Producto "n"				
TOTAL				

VIII. RETENCIONES DEL IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES (IT), DEL IMPUESTO SOBRE LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS (IUE) Y DEL RÉGIMEN COMPLEMENTARIO AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (RC-IVA)

Para los casos que se detallan a continuación verificar la correcta declaración de las retenciones del IT, RC-IVA e IUE.

Retenciones directores y síndicos

Identificar las cuentas de gastos donde se registraron los pagos a síndicos y directores que se efectuaron durante la gestión.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO

FECHA	CODIGO	CUENTA
		Cuenta 1 Cuenta 2 Cuenta 3 Cuenta 4 Cuenta "n"

Obtener una muestra de cuatro pagos efectuados durante la gestión (de cuatro meses diferentes) y verificar la adecuada retención del RC-IVA y el IT. Verificar la adecuada determinación de los impuestos y su pago íntegro y oportuno en los formularios correspondientes.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO

FECHA	DESCRIPCIÓN	N° COMPROBANTE	TOTAL GASTO Bs	RETENCIONES		IMPORTE NETO BS
				RC-IVA Bs	IT Bs	
	Mes 1 1 2 n					
	Mes 2 1 2 n					
	Mes 3 1 2 n					

Retenciones RC-IVA

En las entidades financieras que efectúan pagos de rendimientos a personas naturales, obtener los listados de clientes de tres meses de la gestión (tomados al azar) y sobre una muestra con los importes más significativos pagados, deberá verificar que la entidad cuente con la información y documentación de respaldo que sustente la no retención efectuada detallada a continuación:

- Nombre del cliente.
- Fotocopia del NIT.
- Que la actividad principal o secundaria u otra registrada en el NIT señale colocación de capitales.
- Fecha de emisión y estado del NIT

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO

PERIODO FISCAL	NOMBRE CLIENTE	ATRIBUTOS DE LA NO RETENCIÓN DEL RC-IVA			
		FOTOCOPIA NIT	ACTIVIDAD REGISTRADA EN EL NIT	FECHA DE EMISIÓN DEL NIT	ESTADO DEL NIT
Mes 1					
1					
2					
n					
Mes 2					
1					
2					
n					
Mes 3					
1					
2					
n					

Retenciones IUE e IT

Mediante un relevamiento de las cuentas de gastos, identificar aquellas cuentas donde se registran los gastos por honorarios, servicios, compras de bienes efectuados a personas naturales (profesiones liberales u oficios) por los cuales la Entidad no obtuvo una factura, nota fiscal y/o documento equivalente.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO

No.	CODIGO	CUENTA
1.	Código 1	Cuenta 1
2.	Código 2	Cuenta 2
n	Código n	Cuenta n

1. Sobre una muestra de tres meses, seleccionados al azar elegir no menos de 10 (diez) casos con los importes más significativos de las cuentas identificadas y verificar la adecuada determinación de los impuestos (IUE e IT), así como el pago íntegro y oportuno en los formularios correspondientes.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO

DESCRIPCIÓN	N° COMPRO BANTE	TOTAL GASTO Bs.	RETENCIONES				IMPORTE NETO Bs
			IUE SERVICIOS	IUE BIENES	IT	RC- IVA	
Cuenta 1							
1							
2							
N							
Cuenta 2							
1							
2							
N							
Cuenta "n"							
1							
2							
N							
TOTAL							

2. Para una muestra de tres meses de la gestión (tomadas al azar), verificar que los saldos del pasivo de las cuentas de retenciones de impuestos coincidan con los importes declarados en el mes siguiente.

RESULTADO DEL PROCEDIMIENTO

RETENCIONES I.U.E.

PERIODO FISCAL	S/DD.JJ.	S/LIBRO MAYOR Bs	DIFERENCIA Bs
Mes 1			
Mes 2			
Mes 3			
TOTAL			

RETENCIONES I.T.

PERIODO FISCAL	S/DD.JJ.	S/ LIBRO MAYOR Bs	DIFERENCIA Bs
Mes 1			
Mes 2			
Mes 3			
TOTAL			

RETENCIONES RC-IVA

PERIODO FISCAL	S/DD.JJ.	S/SEGÚN MAYOR Bs	DIFERENCIA Bs
Mes 1			
Mes 2			
Mes 3			
TOTAL			

El presente informe ha sido preparado dando cumplimiento a la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0018-04, complementada por la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0018-07.

La Paz, xx de _____ de 20xx

(Razón Social de Empresa de Auditoria Externa)

_____ (Socio)

(Aclaración de Firma)

MAT. PROF. N° CAUB-xxxx

En conclusión, el presente trabajo de tesis propone como proyecto y modelo del Informe de Procedimientos Mínimos de Auditoria con propósitos tributarios como un instrumento de fiscalización con el fin de promover la certeza razonable del cumplimiento de sus obligaciones tributarias de aquel sujeto pasivo que desarrolla actividad económica, exponiendo de manera objetiva y consistente los resultados de la aplicación de los procedimientos insertos en el Programa de Auditoria Tributaria producto de la fase de Planificación de la Auditoria y que sustente en aplicación del Derecho de la verdad material de los hechos.

Este trabajo de investigación puede servir como base que pueda generar como modelo de Informe las siguientes entidades:

- La Administración Tributaria como Resolución Normativa de Directorio.
 - El Consejo Técnico de Auditoria y Contabilidad del CAUB como Norma de Auditoria.
-

CAPITULO VII

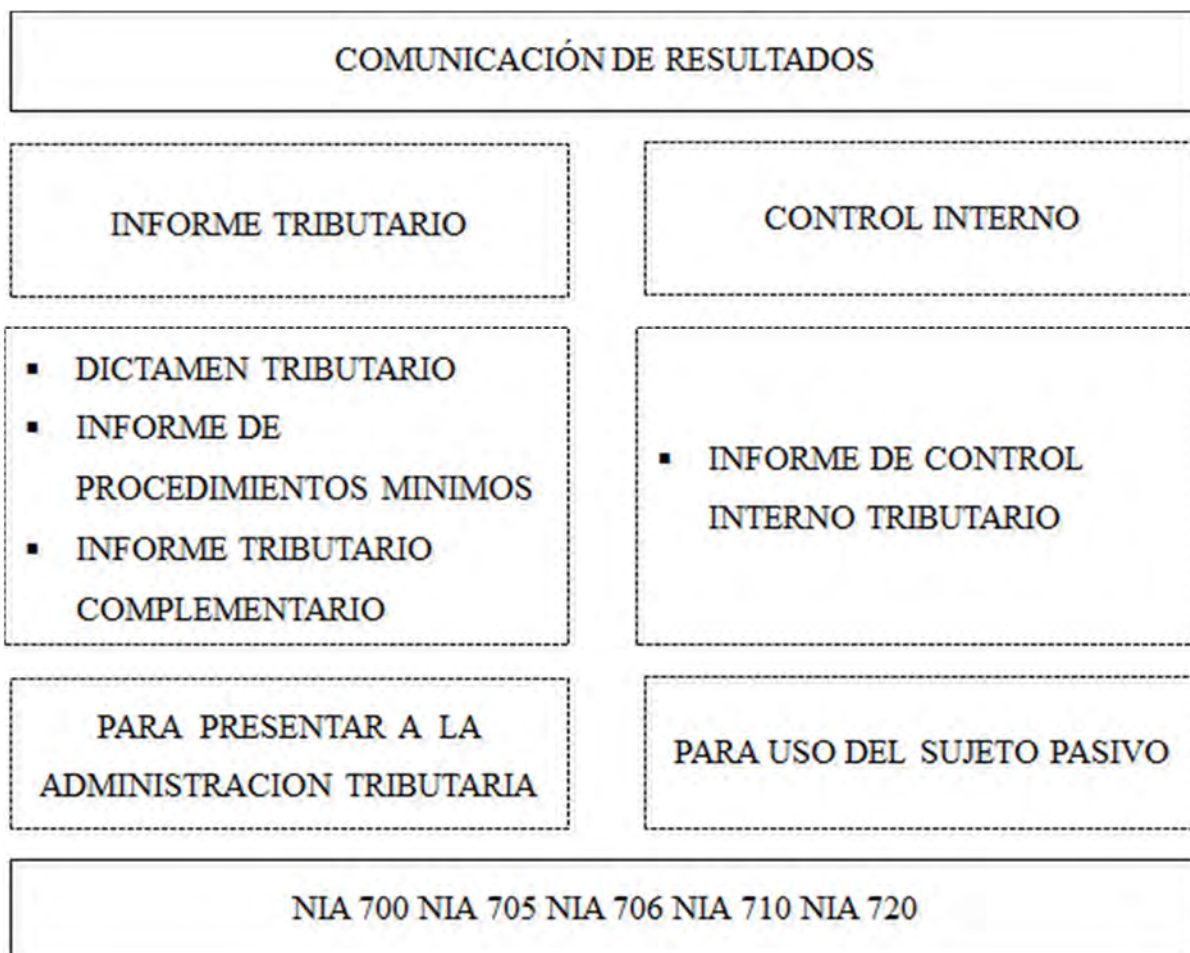
7. DICTAMEN TRIBUTARIO

El Dictamen Tributario, es la opinión independiente emitida por un auditor externo, sobre la razonabilidad en todo aspecto significativo, el reconocimiento y cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente, respecto de la Información Tributaria Complementaria expuesta en los Anexos Tributarios correspondiente a un determinado periodo de tiempo.

El Dictamen Tributario, sobre la Información Tributaria Complementaria a los Estados Financieros deberá contener como mínimo lo siguiente:

- a) Destinatario del dictamen.
- b) Identificación completa de la Información Tributaria Complementaria examinada y de la entidad a la cual corresponda.
- c) Alcance del examen efectuado.
- d) Opinión sobre si la Información Tributaria Complementaria a los Estados Financieros examinada ha sido elaborada de conformidad con las normas establecidas en el Reglamento para la preparación de la Información Tributaria Complementaria a los Estados Financieros emitidas por el Servicio de Impuestos Nacionales.
- e) Opinión sobre si la Información Tributaria Complementaria a los Estados Financieros ha sido correctamente preparada en relación con los estados financieros considerados en su conjunto, sobre los que se emitió el dictamen principal.
- f) Lugar y fecha en que se emite el dictamen.
- g) Firma del profesional con aclaración de la misma y mención de su número de matrícula en el Colegio de Auditores Departamental y de Bolivia. La firma del profesional debe ir acompañada, en el ejemplar que se entrega al Servicio de Impuestos Nacionales.

A continuación, se expone el esquema correspondiente a la comunicación de resultados y el modelo de Dictamen según lo establece la norma tributaria.



Fuente: Enfoque de Auditoria Tributaria, Catalán Mollinedo Teddy, 2019

DICTAMEN TRIBUTARIO DEL AUDITOR INDEPENDIENTE SOBRE
LA INFORMACIÓN TRIBUTARIA COMPLEMENTARIA

A los Accionistas y Directores de:

EMPRESA

La Paz - Bolivia

La Información Tributaria Complementaria requerida por el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), aunque no es esencial para una correcta interpretación de la situación patrimonial y financiera de la EMPRESA al 31 de diciembre de 20XX, los resultados de sus operaciones, evolución del patrimonio neto y flujo de efectivo para el período comprendido entre el 1° de enero y 31 de diciembre de 20XX, se presenta como información adicional. Esta Información Tributaria Complementaria es responsabilidad de la gerencia de la Sociedad, nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre dicha información.

Nuestro examen, que fue practicado con el objeto principal de emitir una opinión sobre los estados financieros considerados en su conjunto, incluyó comprobaciones selectivas de los registros contables, de los cuales se tomó la Información Tributaria Complementaria, y la aplicación de otros procedimientos de auditoría en la medida que consideramos necesaria en las circunstancias.

En nuestra opinión, la Información Tributaria Complementaria que se adjunta, compuesta por los Anexos 1 a 15 (los mismos que son responsabilidad de la gerencia de la Sociedad) y que hemos sellado con propósitos de identificación, ha sido razonablemente preparada en relación con los estados financieros considerados en su conjunto. Esta Información Tributaria Complementaria ha sido preparada siguiendo los lineamientos establecidos en el reglamento para la preparación de Información Tributaria Complementaria a los Estados Financieros, aprobado por el Servicio de Impuestos Nacionales mediante Resolución Normativa de Directorio N° 101800000004 de 2 de marzo de 2018.

La Información Tributaria Complementaria a los estados financieros requerida por el Servicio de Impuestos Nacionales, aunque no es esencial para una correcta interpretación de la situación patrimonial y financiera de la EMPRESA al 31 de diciembre de 20XX, los resultados de sus operaciones y los cambios en su situación financiera para el ejercicio terminado en esa fecha, se presenta como información adicional.

Los procedimientos contenidos en la Resolución Normativa de Directorio están directamente relacionados con la verificación del cumplimiento tributario de la gestión bajo examen, y en ningún caso hemos revisado las gestiones no prescritas por lo cual, sobre las mismas, no emitimos ninguna opinión.

FIRMA DE AUDITORIA SRL.

Lic. XXXXX- (Socio)

MAT. CAUB -XXXX

MAT. CDA LP - XXXX

La Paz, 30 de abril de 20XX

DICTAMEN TRIBUTARIO DEL AUDITOR INDEPENDIENTE SOBRE
LA INFORMACIÓN TRIBUTARIA COMPLEMENTARIA (CON SALVEDAD)

A los Accionistas y Directores de:

EMPRESA

La Paz - Bolivia

En nuestra opinión, excepto por la facturación incluida en los anexos 1 y 4 descrita en el párrafo siguiente, la Información Tributaria Complementaria que se adjunta, y que corresponde a la, por el ejercicio económico finalizado el 31 de diciembre de 2017, compuesta por los Anexos 1 a 15 y que hemos sellado con propósitos de identificación, ha sido razonablemente preparada en relación con los Estados Financieros considerados en su conjunto, sobre los que emitimos el dictamen que se presenta en la primera parte de este informe, siguiendo los lineamientos establecidos en el reglamento para la preparación de Información Tributaria Complementaria a los Estados Financieros, aprobado por el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) mediante Resolución Normativa de Directorio N° 101800000004 de 2 de marzo de 2018.

Durante el mes de Diciembre la Sociedad ha realizado la facturación anticipada de venta de bienes por un valor de Bs XXXXX que se han incluido en el Anexo 1 bajo la columna “ajustes” y ha reducido el valor final contable en los Anexos 1 y 4 por este mismo valor que en nuestra opinión no deben ser incluidos. Si la facturación anticipada no se habría incluido, los ingresos contables de los Anexos 1 y 4 se habrían incrementado en este mismo valor.

La Información Tributaria Complementaria a los estados financieros (ITC) requerida por el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), aunque no es esencial para una correcta interpretación de la situación patrimonial y financiera de la Empresa al 31 de diciembre de 2017, los resultados de sus operaciones y los cambios en su situación financiera para el ejercicio terminado en esa fecha, se presenta como información adicional.

Esta Información Tributaria Complementaria (ITC), ha sido preparada siguiendo los lineamientos establecidos en el Reglamento para la preparación de Estados Financieros e Información Tributaria Complementaria a los Estados Financieros Básicos, aprobado por el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) mediante Resolución Normativa de Directorio N° 101800000004 de 2 de marzo de 2018.

Nuestro examen, que fue practicado con el objeto principal de emitir una opinión sobre los estados financieros considerados en su conjunto, incluyó comprobaciones selectivas de los registros contables, de los cuales se tomó la información financiera complementaria, y la aplicación de otros procedimientos de auditoría en la medida que consideramos necesaria en las circunstancias.

Los procedimientos contenidos en la Resolución Normativa de Directorio están directamente relacionados con la verificación del cumplimiento tributario de la gestión bajo examen, y en ningún caso hemos revisado las gestiones no prescritas por lo cual, sobre las mismas, no emitimos ninguna opinión.

FIRMA DE AUDITORIA SRL.

Lic. XXXXX- (Socio)

MAT. CAUB –XXXX

MAT. CDA LP – XXXX

La Paz, 30 de abril de 20XX

DICTAMEN TRIBUTARIO DEL AUDITOR INDEPENDIENTE SOBRE
LA INFORMACIÓN TRIBUTARIA COMPLEMENTARIA
(CON PARRAFO DE ENFASIS)

A los Accionistas y Directores de:

EMPRESA

La Paz - Bolivia

En nuestra opinión, la Información Tributaria Complementaria (ITC) que se adjunta, compuesta por los Anexos 1 a 15 y que hemos sellado con propósitos de identificación, ha sido razonablemente preparada en relación con los estados financieros considerados en su conjunto, sobre los que emitimos el dictamen que se presenta en la primera parte de este informe, siguiendo los lineamientos establecidos en el reglamento para la preparación de Información Tributaria Complementaria a los Estados Financieros, aprobado por el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) mediante Resolución Normativa de Directorio N° 101800000004 de 2 de marzo de 2018.

La Información Tributaria Complementaria a los estados financieros (ITC) requerida por el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), aunque no es esencial para una correcta interpretación de la situación patrimonial y financiera de la Empresa al 31 de diciembre de 2017, los resultados de sus operaciones y los cambios en su situación financiera para el ejercicio terminado en esa fecha, se presenta como información adicional. Esta Información Tributaria Complementaria (ITC), ha sido preparada siguiendo los lineamientos establecidos en el Reglamento para la preparación de Estados Financieros e Información Tributaria Complementaria a los Estados Financieros Básicos, aprobado por el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) mediante Resolución Normativa de Directorio N° 101800000004 de 2 de marzo de 2018.

Nuestro examen, que fue practicado con el objeto principal de emitir una opinión sobre los

estados financieros considerados en su conjunto, incluyó comprobaciones selectivas de los registros contables, de los cuales se tomó la información financiera complementaria, y la aplicación de otros procedimientos de auditoría en la medida que consideramos necesaria en las circunstancias.

Llamamos la atención con respecto a lo que se menciona en Nota 15.b a los estados financieros, en la que se hace referencia a que la Sociedad el 31 de marzo de ha finalizado la totalidad del contrato de construcción de la planta, por lo que a partir de esa fecha no ha prestado servicios adicionales y por lo tanto, los estados financieros, así como los anexos tributarios no contemplan ningún ingreso por operaciones.

Los procedimientos contenidos en la Resolución Normativa de Directorio están directamente relacionados con la verificación del cumplimiento tributario de la gestión bajo examen, y en ningún caso hemos revisado las gestiones no prescritas por lo cual, sobre las mismas, no emitimos ninguna opinión.

FIRMA DE AUDITORIA SRL.

Lic. XXXXX- (Socio)

MAT. CAUB –XXXX

MAT. CDA LP – XXXX

La Paz, 30 de abril de 20XX

DICTAMEN TRIBUTARIO DEL AUDITOR INDEPENDIENTE SOBRE
LA INFORMACIÓN TRIBUTARIA COMPLEMENTARIA (CON ABSTENCION)

A los Accionistas y Directores de:

EMPRESA

La Paz - Bolivia

No expresamos una opinión sobre la Información Tributaria Complementaria (ITC) compuesta por los Anexos 1 a 15, de la Empresa que se adjuntan, y que hemos sellado con propósitos de identificación, debido a la importancia del asunto que se describe en el párrafo siguiente, no hemos podido obtener evidencia suficiente y apropiada para proporcionar una base para una opinión de auditoría sobre la Información Tributaria Complementaria, siguiendo los lineamientos establecidos en el reglamento para la preparación de Información Tributaria Complementaria a los Estados Financieros, aprobado por el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) mediante Resolución Normativa de Directorio N° 101800000004 de 2 de marzo de 2018.

La Sociedad no nos ha presentado la información de soporte con la cual se preparó la Información Tributaria Complementaria con los respaldos que sustenten que la información expuesta en los Anexos 1 a 15 surgen de los estados financieros en su conjunto. Por consiguiente, no nos fue posible asegurar de que la Información Tributaria Complementaria presentada por la Sociedad surge de los estados financieros.

La Información Tributaria Complementaria a los estados financieros (ITC) requerida por el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), aunque no es esencial para una correcta interpretación de la situación patrimonial y financiera de la Empresa al 31 de diciembre de 2017, los resultados de sus operaciones y los cambios en su situación financiera para el ejercicio terminado en esa fecha, se presenta como información adicional. Esta Información Tributaria Complementaria (ITC), ha sido preparada siguiendo los

lineamientos establecidos en el Reglamento para la preparación de Estados Financieros e Información Tributaria Complementaria a los Estados Financieros Básicos, aprobado por el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) mediante Resolución Normativa de Directorio N° 101800000004 de 2 de marzo de 2018.

Nuestro examen, que fue practicado con el objeto principal de emitir una opinión sobre los estados financieros considerados en su conjunto, incluyó comprobaciones selectivas de los registros contables, de los cuales se tomó la información financiera complementaria, y la aplicación de otros procedimientos de auditoría en la medida que consideramos necesaria en las circunstancias.

FIRMA DE AUDITORIA SRL.

Lic. XXXXX- (Socio)

MAT. CAUB –XXXX

MAT. CDA LP – XXXX

La Paz, 30 de abril de 20XX

CAPITULO VIII

8. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

8.1 CONCLUSIONES

De lo expuesto en el desarrollo de la presenta investigación podemos concluir lo siguiente:

- Es fundamental establecer a través de la Administración Tributaria las directrices que puedan respaldar el Informe de Procedimientos Mínimos Tributarios respecto a la modalidad de exponer en el acápite del “Resultado del Procedimiento” la muestra aplicada, las observaciones y diferencias identificadas de tal manera que contenga consistencia y la debida formalidad de la aplicación del procedimiento en la Auditoria Tributaria.
 - Desde el punto de vista de la aplicación del Derecho Tributario y de la propia Administración tributaria el informe de procedimientos tributarios coadyuva en la verdad material de los hechos respecto al cumplimiento de obligaciones tributarios por parte del Sujeto Pasivo.
 - Desde el punto de vista de la Empresa o del Sujeto Pasivo obligado a presentar su información financiera con Dictamen del Auditor Independiente de consolidar con certeza razonable el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
 - Desde el punto de vista de la Administración Tributaria de complementar un proceso de fiscalización de determinar la omisión o falsedad de lo declarado de obligaciones tributarias.
 - La aplicación de consistencia en el Informe de Procedimientos Tributarios hará que todas las empresas que prestan servicios de Auditoria opten por un profesional en Contaduría Pública con especialización y conocimiento en legislación tributaria.
-

- Proyectar el uso del Informe de Procedimientos Tributarios para usuarios internos y externos para el conocimiento de la empresa o sujeto pasivo respecto al cumplimiento de obligaciones tributarias.

8.2 RECOMENDACIONES.

Como enfoque del tema desarrollado en la presente investigación puede ser la base para el desarrollo de lo siguiente:

- Que la Administración tributaria emita una Resolución normativa de Directorio que complemente el inciso c) del Anexo de la Resolución Normativa de Directorio No. 10.18.0004 la misma que establece el alcance de procedimientos mínimos tributarios de auditoría sobre la información tributaria complementaria a los Estados Financieros.
 - Que el Consejo técnico de Contabilidad y Auditoría del Colegio de Auditores de Bolivia pueda actualizar y generar una norma de Auditoría que refrende a la norma de auditoría 4 abrogada por el mismo.
-

BIBLIOGRAFÍA

- Chávez Ackerman, Pascual (1997) - Auditoria Tributaria, Perú.
 - Valdez Montoya, Jorge (2009) - Aplicaciones técnicas, legales y contables de los tributos, Bolivia.
 - Iza Stol, Fernando (1998) - Auditoria Tributaria Fiscal, México
 - Whittington Ray, Pany Kurt (2005) - Principios de Auditoria, México
 - Arens Alvin, Elder Randal, Beasley Mark (2007) - Auditoria, un enfoque integral, México.
 - Casinelli Hernán Pablo (2010) - NIIF para las PyMEs: análisis conceptual y aplicación práctica de los nuevos estándares del IASB, Buenos Aires.
 - Peláez Mariscal, Víctor – Gonzales Alanes, Carlos (2017) - Informes de Auditoria de Estados Financieros, Bolivia.
 - Viscafe Ureña, Roberto (2019) - Sistema Tributario Boliviano, Bolivia.
 - Coronel Tapia, Carlos (2016) - Auditoria en base a riesgos y modelos de negocio, Bolivia.
 - Hernández Sampieri, Roberto (2014) - Metodología de la Investigación, México.
 - Benítez Rivas, Alfredo (2009) - Derecho Tributario, Bolivia.
 - García Canseco, Oscar (2007) - Derecho Tributario, Bolivia.
 - Gonzales Alanes, Carlos (2016) - Marco Normativo para la Información Financiera en Bolivia, Bolivia.
 - Gil Gil, Gustavo – Colegio de Auditores o Contadores Públicos de Bolivia CAUB (2020)- Compendio de Normas de Contabilidad y Auditoría, Bolivia.
-

- Catalán Mollinedo, Teddy Orlando (2019) – Enfoque de Auditoria Tributaria, Bolivia.
 - A. Palou (2000) – Fiscalidad, España.
 - Servicio de Impuestos Nacionales (2019) - Ley No.843, Bolivia.
 - Servicio de Impuestos Nacionales (2019) - Ley No. 2492, Bolivia.
 - Servicio de Impuestos Nacionales (2018) - Resolución Normativa de Directorio No. 10.18.04, Bolivia.
 - Servicio de Impuestos Nacionales (2018) - Resolución Normativa de Directorio No. 10.18.07, Bolivia.
 - Servicio de Impuestos Nacionales (2002) - Resolución Normativa de Directorio No. 10.01.02, Bolivia.
 - Servicio de Impuestos Nacionales (2002) - Resolución Normativa de Directorio No. 10.05.13, Bolivia.
 - Servicio de Impuestos Nacionales (2002) - Resolución Normativa de Directorio No. 10.02.15, Bolivia.
-