

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA CONTADURÍA PÚBLICA



APLICACIÓN DEL MANUAL DEL FISCALIZADOR DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
PLAN EXCEPCIONAL DE TITULACIÓN PARA ANTIGUOS
ESTUDIANTES NO GRADUADOS
MODALIDAD MEMORIA LABORAL
MEMORIA LABORAL PRESENTADA PARA LA OBTENCIÓN DEL GRADO DE
LICENCIATURA

POR: GUSTAVO RUBÉN PLATA LAZARTE

TUTOR: MARÍA DEL CARMEN PINELL VALCÁRCEL

LA PAZ-BOLIVIA

2015

AGRADECIMIENTO

*MUCHAS GRACIAS A LA UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN
ANDRES.Y A LA CARRERA CONTADURIA PUBLICA POR DARME
LA OPORTUNIDAD DE FORMARME EN SUS AULAS Y OBTENER
LOS CONOCIMIENTOS, QUE SON LO MAS PRECIADO PARA UN
SER HUMANO, LO UNICO QUE PERDURA PARA SIEMPRE Y LO
QUE NADIE PUEDE ARREBATAR.
MUCHAS GRACIAS.*

DEDICATORIA

Dedico de manera especial a mi esposa e hijos pues ellos fueron el principal cimiento para la construcción de mi vida profesional, sentaron en mi las bases de responsabilidad y deseos de superación, en ellos tengo el espejo en el cual me quiero reflejar, pues sus virtudes infinitas y su gran corazón me llevan a admirarles cada día más.



*Universidad Mayor de San Andrés
Facultad de Ciencias Económicas
Contaduría Pública*

MEMORIA LABORAL

RESUMEN EJECUTIVO

El presente manual refleja la importancia de uniformar criterios en la labor del fiscalizador de la Administración Tributaria para que constituyan la máxima expresión de las políticas y objetivos de la institución, con la intención de elevar la productividad de las fiscalizaciones entendiéndose estas como una relación creciente entre los resultados conformados y los costos de ejecución de las fiscalizaciones para ahondar de manera objetiva en los trabajos de control fiscal y los mismos tengan como resultado el pago de adeudos al fisco en la etapa final, obtener el cumplimiento de las obligaciones tributarias y generar beneficios para el Estado en su conjunto.

Con el apoyo del marco legal respaldado a través de la Ley 843 texto ordenado y Ley 2492 Código Tributario, además de estar refrendados por Instructivos correspondientes al Área de Fiscalización del Servicio de Impuestos Nacionales.



ÍNDICE

	Página
1) TITULO.....	1
2) INTRODUCCIÓN.....	1
3) OBJETIVOS.....	1
3.1 OBJETIVO GENERAL.....	1
3.2 OBJETIVO ESPECÍFICO	2
4) JUSTIFICACIÓN.....	2
5) ASPECTOS METODOLÓGICOS	3
6) MARCO TEÓRICO O NORMATIVO.....	4
MODALIDADES DE FISCALIZACIÓN ACTUAL.....	4
a) FISCALIZACIÓN TOTAL.....	5
b) FISCALIZACIÓN PARCIAL.....	5
c) VERIFICACIÓN EXTERNA.....	5
d) VERIFICACIÓN INTERNA.....	6
MODALIDADES DE FISCALIZACIÓN DESARROLLADA.....	6
a) AUDITORIA TRIBUTARIA INTEGRAL.....	6
PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA TRIBUTARIA INTEGRAL.....	6
I OBJETIVO.....	6
II ALCANCE.....	7
III PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA TRIBUTARIA.....	7
A. LIBROS LEGALES Y CONTABLES, CUMPLIMIENTO DE FORMALIDADES Y REGISTRACIONES.....	8
B. EFECTIVO EN CAJA Y BANCOS.....	9
C. CUENTAS A COBRAR.....	10
D. EXISTENCIAS.....	12
E. ACTIVOS FIJOS.....	14



F. CUENTAS A PAGAR.....	15
G. PROVISIÓN PARA BENEFICIOS SOCIALES.....	16
H. PATRIMONIO- CAPITAL, RESERVAS Y UTILIDADES DE LIBRE DISPOSICIÓN.....	16
I. ESTADO DE GANANCIAS Y PERDIDAS.....	17
INGRESOS.....	17
EGRESOS.....	17
b) FISCALIZACIÓN PARCIAL.....	19
I. ASPECTOS GENERALES.....	19
II. OBJETIVOS.....	19
III. ALCANCE.....	19
IV. PROCEDIMIENTO Y MATERIAL DE APOYO.....	20
c) PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA PARA DETERMINAR “PUNTO FIJO”.....	27
1. ASPECTOS GENERALES.....	27
2. OBJETIVO, ASIGNACIÓN Y DISTRIBUCIÓN DE CARGOS.....	28
3. INICIACIÓN DE LA FISCALIZACIÓN.....	29
4. DESARROLLO DE LA FISCALIZACIÓN.....	29
5. INFORME FINAL DE AUDITORIA.....	33
6. TRAMITACIÓN FINAL DEL TRABAJO.....	34
d) PROCEDIMIENTOS PARA PRACTICAR INVENTARIOS FÍSICOS DE EXISTENCIAS.....	34
1. ASPECTOS GENERALES.....	34
2. OBJETIVO, ASIGNACIÓN Y DISTRIBUCIÓN DE CARGOS.....	35
3. INICIACIÓN DE LA FISCALIZACIÓN.....	37
4. DESARROLLO DE LA FISCALIZACIÓN.....	37
A) INCUMPLIMIENTOS.....	39
B) AMPLIACIÓN DE PLAZOS OTORGADOS.....	40



C) NEGATIVAS.....	40
D) PROCESO DE INVENTARIACION.....	41
E) PAPELES DE TRABAJO.....	43
F) INTERRUPCIÓN Y SUSPENSIÓN DEL INVENTARIO FÍSICO....	45
G) DETERMINACIÓN DE DIFERENCIAS (FALT. Y SOBRA).....	46
H) PLAZO DE EJECUCIÓN.....	47
I) FINALIZACIÓN DEL INVENTARIO FÍSICO.....	48
5. INFORME FINAL DE AUDITORIA.....	48
6. TRAMITACIÓN FINAL DEL TRABAJO.....	49
e) CONTROL A PROFESIONALES INDEPENDIENTES.....	49
I. OBJETIVOS.....	49
II. UNIVERSO Y PERIODOS A VERIFICAR.....	49
III. CRITERIOS DE SELECCIÓN.....	50
IV. RECURSOS HUMANOS.....	50
V. MATERIALES DE TRABAJO.....	50
VI. FUNCIONES DEL JEFE DE SECTOR FISCALIZACIÓN DE CADA GERENCIA DISTRITAL.....	50
VII. FUNCIONES DE LOS SUPERVISORES.....	51
VISTA DE CARGO.....	58
ORGANIZACIÓN Y REFERENCIACIÓN DEL CUERPO DE ANTECEDENTES Y DE LOS PAPELES DE TRABAJO.....	60
1. ALCANCES.....	60
2. ASPECTOS GENERALES.....	61
2.1. CUERPO DE ANTECEDENTES.....	61
2.2. PAPELES DE TRABAJO.....	61
3.- METODOLOGÍA PARA REFERENCIAR EL CUERPO DE ANTECEDENTES Y LOS PAPELES DE TRABAJO.....	64



3.1. ÍNDICE PARA FOLIACIÓN Y ORDENAMIENTO DE PAPELES DE TRABAJO.....	65
3.2. CUERPO DE ANTECEDENTES.....	65
3.2.1 CARPETA I – PAPELES DE TRABAJO.....	67
3.2.2 CARPETA II DECLARACIONES JURADAS.....	71
3.2.3 CARPETA III ACTUACIONES POSTERIORES.....	72
7) CRONOGRAMA.....	73
8) BIBLIOGRAFÍA.....	74



1.) Título

APLICACIÓN DEL MANUAL DEL FISCALIZADOR DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

2.) Introducción

En este trabajo se refleja la importancia del manejo e implementación del manual que es de conocimiento y uso exclusivo del Área de Fiscalización de la Administración Tributaria en las áreas comprendidas a las Administraciones Distritales.

El mismo es aplicado por fiscalizadores de la Administración Tributaria siendo una herramienta indispensable en la labor de fiscalización.

Su contenido incluye instructivos de fiscalización que generan un amplio y mejor desenvolvimiento en las tareas del fiscalizador.

Se dio curso al presente manual para facilitar una uniformidad de criterios de los fiscalizadores de la Administración Tributaria.

En el presente es necesario contar con este manual porque al mismo tiempo se convierte en un manual de consulta.

Los efectos a futuro, para lograr una mayor habilidad de control en la Administración Tributaria en su tarea fiscalizadora.

3.) Objetivos

3.1 Objetivo General

El principal objetivo es dar a conocer a los fiscalizadores a nivel nacional el amplio conocimiento de las tareas de los auditores, que constituyen la máxima expresión de las políticas y objetivos de la Institución en esta área.

Es por ello que, mejora la calidad y resultados finales de las auditorias, hecho que implica como contraparte reforzar la planta de fiscalizadores y reforzar su



entrenamiento, siendo este manual un elemento básico para otorgar mayor destreza en los procesos de fiscalización.

La intención final de este esfuerzo es el de elevar la productividad de las auditorías entendiéndose estas como una relación creciente entre los resultados conformados y los costos de ejecución de las auditorías, para ahondar de manera objetiva en los trabajos de control fiscal y los mismos tengan como resultado el pago de adeudos en la etapa final de fiscalización.

A partir de esta norma administrativa, será responsabilidad de los auditores y de los supervisores disminuir al máximo los ajustes no conformados provenientes de criterios dispares entre fiscalizadores y contribuyentes. La interpretación de normas y procedimientos no debería dar lugar a reclamos injustificados y será tarea del auditor lograr que los contribuyentes comprendan esta situación valiéndose para ello de todos los instrumentos y beneficios que otorga el Código Tributario Ley 2492, ante los casos conformados.

3.2 Objetivo Especifico

El presente manual cumplió con el objetivo de servir como una herramienta de trabajo para los fiscalizadores en su tarea cotidiana, con el propósito de obtener mayores recaudaciones respaldadas con los mismos.

4.) Justificación

Para tal efecto, el uso correcto del manual del fiscalizador fue favorecer el mejor cumplimiento de las obligaciones tributarias y generar beneficios para el Estado, con el apoyo del marco legal respaldado a través de la Ley 843 Texto Ordenado y Ley 2492 Código Tributario, además de estar refrendados por Instructivos correspondientes al Área de Fiscalización.

Por lo tanto, los profesionales deben tener amplios conocimientos sobre los instructivos del manual y además conocer las facultades que otorga el Código



Tributario Ley N° 2492 para las diversas fiscalizaciones que deben cumplir en su tarea.

4.1 Conveniencia

El conocimiento teórico y el uso práctico de este manual permiten al fiscalizador desplazarse en los ámbitos de control, para ejercer un trabajo esmerado con la capacitación continua de los fiscalizadores.

4.2 Relevancia Social

Estará enmarcada dentro del ámbito de información al contribuyente que debe ser prestado por los fiscalizadores, teniendo en cuenta que poseen amplio conocimiento del mismo y así prevenir defraudaciones al fisco.

5.) Aspectos Metodológicos

Utilizando la forma aplicada por su modo operativo se resuelve casos prácticos, la labor que nos permite fiscalizar en base a procedimientos de fiscalización que son parte integral del Manual.

De acuerdo al proceso deductivo nos permite analizar desde una orden de fiscalización emanada por el Área de Fiscalización para poder hacer la revisión total y/o parcial de la conducta del contribuyente seleccionado, revisando en algunos casos el total de la documentación que respalde dicha orden.

El enfoque es de carácter financiero porque permite establecer los reparos que son efectuados en moneda de curso legal, para lo cual al contribuyente se le comunica que su conducta, se adecua a la figura calificada o tipificada como: defraudación o evasión fiscal esto hace que el contribuyente corrija errores u omisiones en el pago de los tributos



Los fiscalizadores observan cuidadosa y críticamente la conducta del contribuyente porque los datos de fiscalización son generados estadísticamente y determinan porcentajes de pagos efectuados en el transcurso de la fiscalización o posterior a esta. El manual emplea el método cualitativo porque permite investigar en cuanto a las fiscalizaciones y otorga facultades para poder obtener mayores elementos probatorios en el transcurso de la revisión, debido a la diversidad de casos que debe afrontar el fiscalizador en su trabajo profesional, por lo tanto, deben ser capacitados y actualizados continuamente.

6.) Marco Teórico o Normativo

Nueva Constitución Política del Estado Plurinacional

Ley N° 843 Texto Ordenado Actualizado al 31/12/2013

Ley N° 2492 Código Tributario 02/08/2003

Ley N° 1606 Reforma Tributaria.22/12/1994

Decreto Supremo 24051 del 29 de junio de 1995 Reglamento al Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas.

R.N.D. N° 10-005-2013 de fecha 01/03/2013. Resolución Normativa de Directorio. Reglamento a la Aplicación Operativa del Procedimiento de Determinación.

Modalidades de Fiscalización

De acuerdo a la R.N.D. N° 10-005-2013, de fecha 01/03/2013, que en aplicación de los artículos 66, 92, al 105, 126, 127 y 128 de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, se otorga a la Administración Tributaria amplias facultades de control, verificación, fiscalización, investigación y determinación de la obligación tributaria, así como la emisión de Resoluciones Determinativas, Administrativas, Sancionatorias, ejecución de garantías y restitución de lo indebidamente devuelto mediante Certificados de Devolución Impositiva.



Establece 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 presente disposición se aplica a todos los procesos de fiscalización iniciados por el Servicio de Impuestos Nacionales en las siguientes modalidades:

e) FISCALIZACIÓN TOTAL. - Es el proceso mediante el cual el Servicio de Impuestos Nacionales, 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.

En conclusión, es la instancia mayor, aquí se revisan todos los impuestos del contribuyente es una auditoria tributaria total y de varios periodos.

f) 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 periodos fiscales, por los cuales se encuentra alcanzado el sujeto pasivo.

En conclusión, es para varios impuestos en la empresa relacionados o con signos de mala declaración. Es como una auditoria parcial.

g) VERIFICACIÓN EXTERNA. Es el proceso mediante el cual el Servicio de Impuestos Nacionales, 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 periodos fiscales. Incluye los procesos de fiscalización por devolución impositiva.

En conclusión, es la revisión que se realiza para transacciones de un impuesto en particular, por ejemplo, es la verificación de CEDEIMS, previa y posterior.



- h) VERIFICACIÓN INTERNA. - Es el proceso mediante el cual el Servicio de Impuestos Nacionales, 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 periodos fiscales, utilizando sistemas informáticos y bases de datos que almacenan y generan información.

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

Dentro del trabajo desempeñado se puede observar que las modalidades de fiscalización fueron las siguientes:

AUDITORIA TRIBUTARIA INTEGRAL

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA TRIBUTARIA INTEGRAL

I OBJETIVO

El propósito del presente instructivo, es generar procedimientos de Auditoria Tributaria Integral, con la finalidad de comprobar, de la manera más exhaustiva posible, el cumplimiento de las obligaciones tributarias en el plan de fiscalización.

La selección de estos contribuyentes se efectúa tomando en consideración, entre otros elementos de juicio, la importancia relativa que tienen en la actividad que constituye su objeto social, comportamiento tributario, etc.

Estos criterios de selección permiten abarcar a contribuyentes de marcado interés fiscal y asumir que son empresas que llevan contabilidad completa y que están en la obligación de preparar Estados Financieros y presentarlos a la Administración Tributaria.



II ALCANCE

Las tareas de fiscalización se aplicarán comenzando por la última gestión cerrada a la fecha de inicio del trabajo. En este aspecto se puede ampliar el alcance de la Auditoría a ejercicios anteriores, teniendo en consideración aspectos tales como: la evasión detectada en el periodo auditado, que haga presumir que existe interés fiscal en los ejercicios anteriores, la envergadura de la empresa, la disponibilidad de personal técnico suficiente, etc.

Están incluidos en el alcance del trabajo por ejecutar TODOS los tributos que recaen sobre las actividades y los actos realizados por el contribuyente bajo examen. Si se tuviera evidencia de incumplimiento en algún tributo que no fuera administrado por la Administración Tributaria, las evidencias encontradas se detallarán lo más claramente posible, para luego correr traslado de ellas al respectivo órgano administrador (Aduana, Municipio, Corporación, etc.), con conocimiento del contribuyente.

III PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA TRIBUTARIA

Los procedimientos de auditoría tributaria que se exponen a continuación, tienen por finalidad guiar al fiscalizador encargado, en la ejecución de las tareas indispensables para lograr los objetivos deseados, y facilitar el trabajo de los supervisores, tanto en el campo, como en el momento de finalización de la auditoría y entrega del cuerpo de antecedentes.

No obstante, estos procedimientos en NINGÚN caso pretender limitar la iniciativa del fiscalizador, quien durante la ejecución del trabajo deberá aplicar sus conocimientos técnicos y experiencia de acuerdo con las circunstancias que encuentre en el curso de la auditoría.

Debe entenderse de lo anteriormente expuesto, que el fiscalizador debe poseer sólidos conocimientos de las normas tributarias en vigencia Ley 843 y sus reglamentos y de las técnicas de Auditoría Tributaria.

Con el propósito de facilitar una ejecución sistemática de los procedimientos mínimos a ser aplicados, se parte del supuesto que el contribuyente ha cumplido con presentar sus Estados Financieros (auditados o no) a la Administración Tributaria; de no ser así el fiscalizador procederá a requerir su presentación inmediata usando el formulario F-4003 y, en cualquier



caso solicitara al contribuyente la entrega de un ejemplar adicional completo de dichos Estados Financieros, para poder iniciar la ejecución de sus trabajo.

En lo posible, dependiendo del personal asignado a la fiscalización, los procedimientos se aplicarán de modo que se pueda abarcar, al mismo tiempo, a más de un rubro del balance. Así, por ejemplo, puede coordinarse el examen simultaneo de las cuentas de “Caja y Bancos” con “cuentas a cobrar o de “existencias” con “cuentas por pagar”, etc.

A fin de evidenciar el cumplimiento de la ejecución de los procedimientos de auditoria tributaria, el fiscalizador hará constar, en el listado que sigue, la fecha en los que los ejecuto o la aplicación del porque ello no fue posible y, en este caso, el procedimiento alternativo que su experiencia alternativa le aconsejo.

J. LIBROS LEGALES Y CONTABLES, CUMPLIMIENTO DE FORMALIDADES Y REGISTRACIONES

1. Completar los requerimientos del formulario
2. Solicitar el plan o código de cuentas contables en uso por el contribuyente.
3. En caso que el contribuyente tenga en uso un sistema mecanizado de contabilidad, mediante computador, comprobar que ha obtenido la respectiva autorización del Registro de Comercio que su empleo ha sido comunicado a la Administración Tributaria y que esta lo ha autorizado.
4. Si el sistema mecanizado se lleva mediante tarjetas.
 - a) Verificar que estas han sido encuadernadas, foliadas correlativamente y notariadas con posterioridad a su empleo, y que se llevó control del uso que se les fue dando.
 - b) Comprobar la exactitud de los pases de los resúmenes mensuales a los libros de contabilidad mecanizados.
5. El sistema mecanizado, debe producir, hojas continuas, todos los libros de contabilidad requeridos por las normas legales en vigencia.



6. Verificar que los diferentes libros contables emitidos mediante hojas continuas, han sido encuadernados, foliados correlativamente y notariados con posterioridad a su emisión.
7. En cualquiera de los casos, verificar que los saldos contables que surgen de los libros, al cierre de la gestión, son iguales a los que aparecieron en los Estados Financieros que el contribuyente presentó a la Administración Tributaria.
8. Requerir los libros de actas de asambleas de accionistas o socios, y de Directorio, de ser el caso; revisar su contenido y tomar nota resumida de los acuerdos que tengan incidencia tributaria, tales como: aprobación de contratos, pago de servicios, comisiones arrendamientos, distribución de utilidades, dividendos, etc.

El fiscalizador deberá dejar constancia de su trabajo al pie de la última acta revisada mediante su firma, aclaración de firma y fecha.

Solicitar al funcionario que oficie de enlace con el fiscalizador, durante el curso de la auditoria, el poder que acredite su personería y capacidad para representar al contribuyente.

K. EFECTIVO EN CAJA Y BANCOS

1. Requerir las conciliaciones bancarias del mes de cierre de la gestión bajo examen y de la gestión inmediata anterior, y, por lo menos de los tres meses inmediatos posteriores, para comprobar su exactitud y cuadre con los saldos contables y bancarios.
2. Revisar la sustentación documentaria de todas las operaciones registradas en el o los libros de caja durante los meses antes indicados. Para los meses posteriores el fiscalizador puede impartir las instrucciones discrecionales encaminadas a una revisión “por muestreo” de las operaciones de mayor importancia relativa.
3. En caso de considerarse necesario, requerir al contribuyente que solicite directamente a los bancos y otras entidades financieras, la confirmación de todos los saldos de las cuentas que mantenga en esas instituciones con una orden mediante la ASFI.



4. Investigar cuidadosamente el origen de los cheques más importantes, por su monto, que aparezcan como pendientes de cobranza en las conciliaciones y verificar su pago a través de los pagos bancarios.
5. Investigar cuidadosamente, en la contabilidad del contribuyente, todos los depósitos que aparezcan como no registrados por el banco, y verificar si corresponden a operaciones propias del giro del negocio.

El propósito de este procedimiento, es detectar las manipulaciones que el contribuyente pudiera estar instrumentado para ocultar faltantes de efectivo, que, a su vez, podrán estar siendo usados para financiar operaciones no registradas en la contabilidad.

6. Requerir y presenciar la ejecución de un arqueo de caja de los fondos en efectivo en poder del contribuyente, tomando especial cuidado en investigar el origen de los “vales de caja” que formen parte del saldo en efectivo.

De este modo es posible cumplir con el propósito indicado en el punto anterior y compulsar la conducta actual del contribuyente.

7. Verificar la exactitud aritmética (sumas y saldos) de los registros de caja, aun en el caso que sean producidos por sistemas computarizados.
8. Comprobar la correcta conversión a moneda nacional de los saldos de efectivo en caja y bancos, en moneda extranjera, y la correcta contabilización de las diferencias de cambio.

L. CUENTAS A COBRAR

1. Completar los requerimientos del formulario
2. A partir del libro “ventas IVA” efectuar las siguientes tareas:
 - a) Verificar que las notas fiscales (facturas o documentos equivalentes) cumplen las formalidades de la Resoluciones emanadas por la Administración Tributaria.



En los casos de las facturas no convencionales (tickets de autoservicio o facturas emitidas por computador) la verificación se hará adecuando los procedimientos de auditoria a estos casos, comprobando la secuencia seguida por el contribuyente, desde la emisión del documento hasta su anotación en el libro.

- b) Requerir las declaraciones presentadas por el contribuyente a la Administración Tributaria en ocasión de sus solicitudes de habilitación de facturas y comprobar la existencia de las facturas habilitadas que no hubieran sido aún usadas.
 - c) Si el contribuyente tuviera sucursales, compulsar la eficacia de los controles sobre las facturas en uso y en existencia que eviten la posibilidad de su empleo en forma dolosa.
 - d) Comprobar que la secuencia numérica de las notas fiscales registradas en el libro es completa incluyendo las que hubieran sido anuladas o inutilizadas. En estos casos, asegurarse que los originales se encuentran en el respectivo archivo, en poder del contribuyente.
 - e) Verificar la consistencia de los sistemas en uso para registrar las ventas, haciendo el seguimiento de varias operaciones desde su inicio (pedido, guía de remisión, o ingresos de caja), hasta su registro en el libro “ventas IVA”.
 - f) Comprobar la exactitud de las sumas mensuales del libro, aun cuando sea producido por sistema de cómputo, la correcta imputación contable de las ventas registradas y la coincidencia de dichos totales con los ingresos declarados, para efectos del pago de los impuestos al valor agregado y las transacciones.
 - g) Verificar el origen y la sustentación de las notas de crédito emitidas por cualquier concepto a favor de clientes o de terceros.
3. Verificar los saldos por cobrar que corresponden a operaciones propias del giro del negocio. De no ser así, indagar sobre el origen de esas operaciones y



comprobar que fueron aprobadas por el Directorio (para sociedades anónimas) o por la asamblea de socios (para otras sociedades), con la finalidad de detectar operaciones subsidiarias, al margen de la contabilidad.

4. Comprobar si existen saldos por cobrar a accionistas, directores, síndicos, socios, dueños, gerentes, funcionarios o trabajadores del contribuyente; de ser así, preparar un listado de la totalidad de dichos saldos, con indicación de su respectiva antigüedad, con la finalidad de detectar retiros de utilidades o remuneraciones extraordinarias que debieron estar sujetas a retención del RC-IVA.
5. Con respecto a las cuentas de cobranza dudosa o que se consideren como incobrables.
 - a) Requerir del contribuyente el listado de dichas cuentas o el que sustente la provisión respectiva, e indagar sobre las acciones de cobranza en ejecución, incluyendo las judiciales.

Poner especial cuidado en investigar aquellas cuentas que, no obstante ser importantes, no han sido objeto de ninguna acción efectiva de cobranza, a fin de poder detectar eventuales cargos o gastos de saldos por cobros ficticios.
 - b) Investigar todas las cuentas a cobrar que hayan sido “castigadas”, es decir cargadas a gastos o a la “provisión para cuentas de cobranza dudosa”. Con abono a la cuenta del activo.
6. Efectuar por muestreo, un seguimiento de las cobranzas recibidas por el contribuyente hasta su depósito en una cuenta bancaria del mismo.
7. Comprobar el procedimiento en uso para registrar la complementación y anulación de operaciones y para sustentarlas documentalmente. Emisión de notas de débito y crédito).

M. EXISTENCIAS

1. Completar los requerimientos del formulario



2. Dependiendo del volumen de las existencias se hará un recuento de los productos más significativos o, cuando las circunstancias lo ameriten, un recuento total.
En este último caso puede ser necesario coordinar con el Sector Fiscalización de la Gerencia Distrital para planificar una eficiente y completa “toma de inventario”.
3. A partir del libro “compras IVA” llevar a cabo las siguientes tareas:
 - a) Comprobar que las notas fiscales (facturas de compras o documentos equivalentes) cumplen con las formalidades requeridas.
 - b) Verificar la exactitud aritmética del libro y la coincidencia del crédito fiscal con lo declarado para los efectos del pago del impuesto al valor agregado, la verificación debe hacerse aun en el caso de libros generados por sistemas computarizados.
 - c) Comprobar que las notas fiscales registradas en el libro, corresponden a compras facturadas al contribuyente en el mes del respectivo periodo fiscal y si las mismas están vinculadas con actividades u operaciones sujetas al IVA.
 - d) Comprobar el origen y la sustentación de las notas de crédito recibidas de los proveedores por cualquier concepto, y que son anotadas en el libro.
4. Hacer el seguimiento de varias compras, por muestreo, desde la generación de la orden de compra hasta el pago de la factura respectiva por el contribuyente.
5. En el caso de importaciones, verificar la existencia de la respectiva póliza emitida por la Aduana y el pago de los aranceles correspondiente (GA) y del IVA.
6. Investigar la posibilidad de que existan salidas o retiros de mercaderías no sustentados o no facturados, así como a título de gracia o donación.
7. Investigar los castigos de inventario cualquiera sea el motivo alegado por el contribuyente, por ejemplo: roturas, obsolescencia mermas, desmedros, etc.
8. En el caso de empresas industriales comprobar el movimiento de los registros especiales.



9. Comprobar por muestreo, la corrección de los sistemas de “inventario permanente” que lleve el contribuyente, ya sea mediante “kardex” manual o sistema de cómputo, así como los métodos usados para la valorización de las mercaderías y la consistencia de su empleo.
10. Revisar la corrección de los costos de importación adquisición o producción de las mercaderías y la corrección de su descargo del inventario y su traslado al costo de la mercadería vendida.
11. Solicitar al contribuyente los papeles de trabajo preparados para sustentar la valuación de sus existencias, de conformidad con las normas vigentes para efectos del impuesto a la Utilidad de las Empresas.

N. ACTIVOS FIJOS

1. Si se trata de un contribuyente a quien se fiscaliza por primera vez solicitar el libro de inventarios y balances la revalorización técnica, para comprobar la fehaciencia de los saldos de apertura de gestión de los bienes del activo fijo.
2. Comprobar la existencia física de los activos fijos más importantes incluidos en el balance de apertura.
3. Verificar la conformidad del total de las adquisiciones de activos fijos efectuadas durante las gestiones auditadas y su valorización al cierre de cada gestión.
4. Efectuar la comprobación física de las adquisiciones a que se refiere el numeral anterior, verificando sus características, números de serie, datos de inscripción de ser el caso, etc.
5. Verificar la corrección de la determinación del costo de las adquisiciones antes indicadas, cuidando de comprobar que no se haya cargado a gastos conceptos que debían integrar el costo respectivo.
6. Tratándose de bienes gravados con el impuesto a la propiedad de bienes verificar que se está pagando el impuesto que les corresponde.
7. Comprobar la corrección de la depreciación cargada a los resultados del ejercicio.



8. Solicitar al contribuyente los papeles de trabajo que sustentan la valorización de sus activos fijos, de conformidad con las normas.
9. Solicitar las pólizas de seguros contratados con empresas aseguradoras del país o del exterior y comparar esta información con el anexo respectivo de los Estados Financieros. De estimarse necesario confirmar la información obtenida directamente con la aseguradora.
10. Comprobar la corrección del cuadro a gastos de las primas de seguros, teniendo en cuenta la vigencia de las respectivas pólizas.

O. CUENTAS A PAGAR

1. Obtener o preparar una relación de los diferentes conceptos agrupados bajo este rubro del pasivo, por ejemplo: sobregiros bancarios, proveedores, tributos cuenta con la casa matriz (si se trata de sucursales de empresas extranjeras), saldos con empresas afiliadas o subsidiarias del exterior saldos por cobrar a accionistas socios, dueño, directorio, funcionarios, trabajadores, préstamos, etc.
2. Comprobar que las acreditaciones o remesas a personas o empresas no domiciliadas en el país han sido objeto de retención del RC-IVA, en los casos siguientes: dividendos, intereses, utilidades, regalías, patentes, marcas, asistencia técnica, gastos distribuidos por casa matriz o entidades vinculadas, comisiones, honorarios, y otros de naturaleza similar.
3. Verificar que los principales saldos pendientes de pago al cierre de gestión han sido realmente cancelados y que corresponden a activos o gastos debidamente sustentados y contabilizados.
4. Investigar el origen de los saldos por pagar que tengan una antigüedad mayor a un año y revertidos a los resultados de la gestión bajo auditoría si no se comprueba que correspondieron a activos o gastos reales que fueron contabilizados oportunamente y que están debidamente documentados.
5. Obtener mediante fuentes externas u otros operativos fiscales la confirmación de los saldos fiscalizados.



6. Verificar que las partidas abonadas a esta cuenta corresponden a obligaciones contraídas por el contribuyente y que no constituyen ingresos no registrados como tales o faltantes de caja registrados como pasivos.
7. Obtener o preparar un detalle del movimiento de la cuenta “Tributos a Pagar” o equivalente para toda la gestión bajo examen y comprobar el cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales correspondientes.

P. PROVISIÓN PARA BENEFICIOS SOCIALES

1. Requerir el detalle del cálculo realizado por el contribuyente y comprobar su corrección.
2. Verificar que los trabajadores incluidos en el cálculo corresponden a personas que efectivamente trabajan.
3. Comprobar que los beneficios sociales pagados durante la gestión, han sido cargados a la provisión y no a gastos.
4. En el caso de haberse constituido una provisión para vacaciones verificar que se haya cargado a los gastos de gestión solo la proporción devengada a la fecha de cierre.

Q. PATRIMONIO- CAPITAL, RESERVAS Y UTILIDADES DE LIBRE DISPOSICIÓN

1. Confrontar los acuerdos de aumentos de capital aprobados por los accionistas o socios, con las escrituras públicas correspondientes.
2. Investigar los aumentos de capital que tengan su origen en la capitalización de pasivos. Cuando se trate de aportes en efectivo, obtener la información que sirva para fiscalizar posteriormente a los aportantes.
3. Investigar el origen de las reservas, su destino y todo el movimiento ocurrido durante la gestión bajo examen.
4. Investigar el movimiento de la cuenta “Utilidades no Distribuidas” o equivalente durante la gestión bajo examen. En caso de haberse distribuido utilidades comprobar



que el acuerdo respectivo aparece en el libro actas de asambleas de accionistas o socios, según sea el caso.

5. Comprobar la retención del RC-IVA en caso que existan acciones al portador.

R. ESTADO DE GANANCIAS Y PERDIDAS

INGRESOS

1. Comprobar que todos los ingresos provenientes del giro del negocio han originado una nota fiscal (factura o documento equivalente) y que esta ha sido registrada en el libro de “Ventas IVA”.
2. Investigar el origen de los ingresos que no corresponden a transacciones propias del giro del negocio, a fin de detectar eventuales “reciclajes” de ingresos provenientes de actividades no contabilizadas.
3. Revisar las operaciones del último mes de la gestión anterior y del primer mes de la gestión bajo examen para detectar la existencia de “transferencias” de ingresos de un ejercicio a otro.
4. Preparar un cuadro comparativo de los ingresos mensuales de la gestión fiscalizada para su confrontación con los correspondientes a otros ejercicios a investigar las variaciones anómalas que se observen.
5. Comprobar si existen ingresos provenientes del exterior, a través de la revisión de los libros de actas en donde puede constar la aprobación de contratos o de la ejecución de las actividades fuente de dichos ingresos, y mediante la investigación de los abonos en las cuentas bancarias.
6. En el caso de servicios prestados en el país a empresas o personas no domiciliadas deberá comprobarse la emisión de la correspondiente factura y el pago del IVA, aun cuando la factura no haya sido requerida por el cliente del exterior.

EGRESOS

1. Preparar un cuadro comparativo de los egresos mensuales por clase de gasto e investigar las variaciones que se observen.



2. Asegurarse que los gastos están sustentados con la documentación ORIGINAL, emitida a nombre del contribuyente. En ningún caso se aceptará como sustentación de gastos, copias de cualquier índole.
3. Examinar la documentación sustentatoria de los gastos realizados cuidando de comprobar la retención del RC-IVA en el caso de servicios adquiridos que no estén sustentados con nota fiscal. Tener en cuenta que el documento sustentatorio deberá permitir la plena identificación del proveedor y la evidencia de que el servicio fue efectivamente prestado al contribuyente, en caso de duda deberá solicitarse las evidencias materiales, vinculadas al servicio, tales como: correspondencia cursada, informes recibidos, planos, diseños, informes técnicos, etc.
4. Investigar los gastos incurridos fuera del país, para comprobar si son propios del negocio.
5. En caso de servicios prestados al contribuyente por empresas o personas no domiciliadas verificar que se retuvo y pago el RC-IVA correspondiente.
6. Comprobar la retención del RC-IVA en los casos de pagos o remesas a favor de cualquier persona o empresa no domiciliada o sin residencia permanente en el país, por conceptos tales como: alquileres, subalquileres, intereses, dividendos, utilidades, honorarios, regalías, patentes, marcas, asistencia técnica, gastos distribuidos por casa matriz o entidades vinculadas, comisiones y otros de naturaleza similar.
7. Investigar los gastos sustentados con documentación de gestiones anteriores, para descartar su doble contabilización.
8. Asegurarse de que no se está cargando a la empresa gastos personales de los accionistas, socios o dueño. Si se tratara de gastos personales de los trabajadores verificar su inclusión en la remuneración base para la retención del RC-IVA.
9. Verificar que no se está cargando a los gastos de la gestión, erogaciones que correspondan a inversiones en activos fijos u otra clase de activos amortizables.



10. Comprobar el origen de las amortizaciones de activos intangibles, cuya deducción como gasto no sea procedente.
11. Investigar la existencia de “castigos” de activos que por su naturaleza no sean deducibles como gastos.
12. Investigar la existencia de donaciones u otras entregas de activos a título gratuito y su incidencia en el crédito fiscal IVA.

FISCALIZACIÓN PARCIAL

V. ASPECTOS GENERALES

Con la finalidad de homogeneizar los procedimientos de las fiscalizaciones parciales a ser efectuadas por los Sectores de fiscalización de la Gerencias Distritales y a objeto de evitar acciones que se contradigan con lo dispuesto por la Ley 2492 Código Tributario, a continuación, se definen las normas que deberán ser aplicadas por el referido Sector.

VI. OBJETIVOS

Efectuar fiscalizaciones parciales al universo de contribuyentes a efectos de crear una disciplina tributaria, a través del control y seguimiento de sus obligaciones formales.

Facilitar y agilizar el proceso mediante el cual la Administración Tributaria fiscaliza, todos los elementos de la obligación tributaria, de determinados impuestos, de uno o más periodos fiscales, por los cuales se encuentra alcanzado el sujeto pasivo.

VII. ALCANCE

Durante el desarrollo del operativo se pretende abarcar a una gran parte del universo de contribuyentes, para este fin la Gerencia de Área Computación e Informática, proporcionara listados de contribuyentes ordenados en base al grado de cumplimiento formal de sus obligaciones tributarias de la gestión pasada o no prescrita, en base a dos listados:



- Listado “A” conformado por contribuyentes que reúnan la mayor puntuación por incumplimiento a los deberes formales.
- Listado “B” conformado por contribuyentes de menor puntuación.

El proceso de verificación para los contribuyentes de ambos listados básicamente comprenderá las siguientes acciones.

- Verificación del cumplimiento de las obligaciones formales del contribuyente.
- Confrontación de los montos entre los libros ventas-IVA y compras-IVA con las declaraciones juradas y estas con las planillas de apoyo emitidas por la Gerencia de Área Computación e Informática, que se generan en contrastación a los siguientes impuestos: IVA, I.T., RC-IVA, ICE y IUE.
- Verificación de los diferentes montos computables que se deduce el contribuyente en los impuestos señalados anteriormente con su respectiva documentación de respaldo.
- Verificación de las notas fiscales emitidas en cuanto se refiere a su correlatividad, montos facturados, fecha de emisión, etc. Con los registros del libro de ventas IVA.
- Verificación de las notas fiscales que respalden el crédito fiscal, en forma de muestra por el trimestre o semestre calendario en que se registre mayor acumulación de crédito.

VIII. PROCEDIMIENTO

1. MATERIAL DE APOYO

Como material de trabajo, el fiscalizador recibirá la siguiente documentación:

- Credencial Identificativa
- Numero de Orden de Fiscalización o Verificación
- Lugar y fecha de emisión
- Nombre o razón social del sujeto pasivo
- Número de Identificación Tributaria



- Alcance del proceso de determinación (impuesto, periodo (s) elementos y/o hechos que abarcan la orden de fiscalización.
- Dirección o domicilio registrados por el Padrón Nacional de Contribuyentes
- Firma y sello del Gerente Distrital y del Jefe de Fiscalización.

2. TAREAS DE VERIFICACIÓN

2.1. El proceso de fiscalización se iniciará con una visita al contribuyente, en la que se notificará a través del formulario de “Notificación de Iniciación de Fiscalización”, procediendo inmediatamente a solicitar la documentación mediante el formulario de requerimiento de documentación.

Este requerimiento deberá efectuárselo en original y duplicado, debiendo consignarse claramente la documentación a solicitar y el aplazo a otorgarse, el mismo que no será mayor a 5 días. Luego de firmar y hacer firmar al contribuyente, se le entregará a este el original y el duplicado se quedará en poder del fiscalizador.

A manera de referencia a continuación se detalla la documentación a solicitarse:

- Duplicados de las declaraciones juradas de los siguientes impuestos IVA e IT y si la orden de fiscalización indica los demás impuestos y los periodos respectivos según corresponda.
- Libro de ventas IVA, libro de compras IVA, extractos bancarios, planilla de sueldos y salarios, comprobantes de ingresos, etc., según corresponda el o los impuestos a verificar y los periodos respectivos.
- Cualquier otra documentación que sea de interés para efectos de realizar una adecuada determinación de adeudos a favor del fisco.

2.2. Si una vez transcurrido el plazo inicial, al contribuyente se le da la opción de presentar una nota dirigida al Gerente Regional de la Administración Tributaria, en el cual se le otorgara un plazo de 5 días como máximo, en



caso de negativa a esta opción se le labrara Acta de Infracción y con las fotocopias de los formularios se remitirá a través de la Gerencia Distrital al Sector Asuntos Técnicos y Jurídicos a efectos de que se proceda con la calificación de la multa por incumplimiento a deberes formales.

2.3. Una vez que los documentos requeridos sean exhibidos por el contribuyente se dará inicio a la revisión de los mismos procediendo a confeccionar el formulario relevamiento de datos recabando la siguiente información:

2.3.1. En relación a las Notas Fiscales

- a) Fecha de la última habilitación de notas fiscales y oficina interviniente de la Administración Tributaria, detallando la cantidad y numeración correlativa.
- b) Verificar si las notas fiscales emitidas cumplen los requisitos formales de facturación y si estas se encuentran dentro el rango de habilitación de acuerdo al punto precedente.

En los casos que corresponda se labrara acta de infracción y en el espacio destinado a aclaraciones se consignara la infracción cometida y el respaldo legal que lo ampara.

A manera de referencia estas infracciones pueden ser originadas por las siguientes causas.

- Falta de habilitación por la Administración Tributaria, existencia de doble numeración, falta de pie de imprenta, anulaciones incorrectas, emisión de facturas fuera del termino de emisión, falta de datos obligatorios pre impresos, numeración correlativa, Numero de NIT, razón Social, caracteres Original y Copia, etc.
- No existencia de notas fiscales.
- Sustitución de notas fiscales por notas de venta, notas de entrega, o cualquier otro recibo que no haya sido habilitado legalmente.



2.3.2. En relación a los libros de ventas IVA, compras IVA,

- a) Si los libros de compras IVA y de ventas IVA, cumplen con los requisitos formales de registro establecidos por las Resoluciones Administrativas de habilitación.

En los casos que corresponda se deberá labrar acta de infracción y en el espacio destinado a aclaraciones se consignara la infracción cometida y el respaldo legal que lo ampara.

A manera de referencia, estas infracciones pueden ser originadas por las siguientes causas.

- Inexistencia de los libros exigidos por las Resoluciones Administrativas de habilitación de notas fiscales tanto en oficina principal como en sucursales.
- Falta de habilitación por Notario de Fe Publica (para el caso de libro de ventas IVA y compras IVA).
- Hojas faltantes en los libros de registro
- Existencia de enmiendas, tachaduras, raspaduras, etc. en los registros correspondientes.
- Falta de cierres mensuales.
- Existencia de errores de suma
- Registros atrasados
- Transcripciones incorrectas
- Notas fiscales registradas sin orden cronológico
- Falta de datos mínimos exigidos en los libros
- Libros no foliados

- b) Fecha de la última operación registrada en los libros en el caso de libro de ventas IVA y compras IVA estos deberán contener el registro de las operaciones del último mes cuyo vencimiento para la presentación de las respectivas declaraciones juradas ya se hubieran cumplido a la fecha de inspección.



2.3.3. En relación a las Declaraciones Juradas

a) Deberá compararse los libros y declaraciones juradas exhibidos por el contribuyente con las planillas de apoyo generadas por la Gerencia Área Computación e Informática.

De existir diferencias a favor del fisco, se consignarán estas en los espacios que corresponden a las planillas.

En caso de existir declaraciones rectificatorias, se trabajará con la última presentada por el contribuyente.

Cuando existan diferencias u otro tipo de observaciones que el fiscalizador considere de interés deberá explicar las mismas.

b) En todas las declaraciones se efectuarán los siguientes controles:

- Cuando hubiera una o más declaraciones juradas rectificatorias se controlará que este correcto el número de orden de la declaración rectificatoria.
- Cuando se consignen importes saldo a favor periodo anterior para el caso del RC-IVA, se verificará la declaración jurada y la documentación que da origen al saldo a favor. De no ser coincidentes los importes o cuando no exista comprobantes respaldatorios, se dejará constancia en el informe final.
- Cuando se consignen importes en pagos a cuenta, se verificará los comprobantes que dieron origen a dicho pago y en el informe final se detallara el número de formulario, el NIT, fecha de pago, importe, en igual forma se dejara constancia cuando no existan comprobantes respaldatorios.
- Cuando se consignen importes con solicitud de compensación se verificarán los comprobantes que dieron lugar a dicho pago y se detallara su contenido en el informe final. De igual forma se dejará constancia en caso de no existir comprobantes respaldatorios.
- Cuando se consignen importes con Notas de Crédito o Certificado de Reintegro Tributario se verificarán los comprobantes que dieron origen a



dicho pago, detallando el número de trámite, el importe, la cantidad de valores presentados, la imputación del concepto de pago y la fecha de presentación en el informe final, de igual forma se dejara constancia en caso de no existir comprobantes respaldatorios.

- Cuando el saldo a favor del fisco no se hubiera pagado en el momento de la presentación, se deberá indicar lo que corresponda, si los pagos o presentaciones se realizaron con posterioridad.
- En aquellos que se hubiera pagado con cheques y este haya sido rechazado, se considerara el pago como no realizado, estos casos se harán constar en el informe final.
- Se verificará que el monto adeudado haya sido ingresado constatando, además, que el número de formulario, numero de NIT, fecha de pago, importe, e imputación estén registrados de acuerdo a lo que corresponda.

c) En las declaraciones juradas del Régimen complementario al IVA o RC-IVA

- Se verificará el correcto traslado de los saldos declarados a favor de los dependientes de un periodo al siguiente, detallando en el informe Final los pormenores.
- Se verificará si en los pagos efectuados a beneficiarios del exterior, han realizado las retenciones por concepto de RC-IVA, esta información debe ser extractada en los comprobantes de diario.
- Para el caso de contribuyentes de carácter natural o empresas unipersonales se verificará que los retiros de los ingresos obtenidos que se hayan efectuado, estén declarados en el RC-IVA independientes y estos estén en forma correcta.

d) En las declaraciones Juradas del Impuesto a los Consumos Específicos



-
- Verificar si las alícuotas consignadas por el contribuyente, corresponden a los productos que declara.
 - Cuando el impuesto total sea diferente a la sumatoria del producto de los montos de ventas por sus alícuotas respectivas se deberá indicar en el espacio de aclaraciones y explicar las causas que originaron la diferencia.
 - Cuando se consignen importes en pagos a cuenta por elaboración de terceros y vinculación económica se verificarán los comprobantes que dieron origen a dicho pago y se detallara su contenido, si no existieran comprobantes respaldatorios, se dejara constancia de ello en el informe final.
 - Solicitar la exhibición de los formularios de información mensual del ICE en caso de que el contribuyente no hubiera presentado alguna de las declaraciones juradas antes mencionadas, se deberá labrar acta de infracción.
 - e) Para las declaraciones Juradas del impuesto a la Utilidad de las Empresas
 - Cuando la cantidad de meses de ejercicio de la empresa sea menor a doce meses, se solicitará la exhibición del Balance general, a fin de verificar la exactitud del dato consignado. En caso de no corresponder la cantidad de casos se dejará constancia de ello en el informe final.
 - Verificar el rubro de gastos efectuados con nota fiscal y sin nota fiscal, analizando correctamente los importes por retenciones efectuadas en los periodos fiscalizados.
- 2.4. Una vez concluida la fiscalización, los fiscalizadores entregaran al supervisor y este al Jefe de Sector Fiscalización, los originales de las actas de infracción, para que a través de la Gerencia Distrital sean remitidos al Sector Asuntos Técnicos y Jurídicos y se proceda a la calificación de multas de acuerdo a la UFV del día de pago.



2.5. Cumplidos los puntos precedentes, se labrará por duplicado el informe final de la Fiscalización Parcial, entregando el total de las carpetas confeccionadas durante la verificación fiscal.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA PARA DETERMINAR “PUNTO FIJO”

7. ASPECTOS GENERALES

7.1. La Administración Tributaria está facultada para presumir el monto de los ingresos de los contribuyentes a partir del control efectivo que realice sobre los ingresos reales obtenidos, durante los lapsos que la ley 2492 Código Tributario establece, y mediante la determinación del promedio “punto fijo” diario o mensual de los mismos.

7.2. Las presunciones previstas en la Ley 2492 Código Tributario operan en dos niveles:

a) Ingresos presuntos mensuales

Para esta determinación se controlan los ingresos totales obtenidos en no menos de siete días de un mismo mes, cuatro de ellos no consecutivos. El resultado de multiplicar el promedio diario obtenido por los días hábiles del mes bajo control, representa los ingresos presuntos de ese mes.

b) Ingresos presuntos anuales

Cuando el control anterior se efectúa en no menos de cuatro meses de un mismo ejercicio comercial, dos de ellos no consecutivos, el promedio mensual obtenido puede aplicarse a los restantes ocho (8) meses no controlados del mismo ejercicio. La diferencia entre los ingresos presuntos y los declarados o registrados por el contribuyente se consideran presuntamente gravados o exentos en la misma proporción que tengan los que hubieran sido declarados o registrados en cada uno de los meses del ejercicio comercial anterior.



7.3. La determinación de los promedios diarios y mensuales de los ingresos obtenidos por un contribuyente, debidamente comprobados por la Administración Tributaria en la forma dispuesta en este instructivo, constituye, además, un indicador muy confiable para calificar la conducta histórica de ese contribuyente, así como para seleccionar los casos que deben ser objeto de una intervención fiscal más profunda o específica.

8. OBJETIVO, ASIGNACIÓN Y DISTRIBUCIÓN DE CARGOS

8.1. El presente instructivo tiene por finalidad establecer los procedimientos administrativos de control generales y especiales, que deben ser acatados en la ejecución de todas las auditorías para determinar “punto fijo” en adelante punto fijo, que se practique en lo sucesivo.

8.2. El punto fijo puede llevarse a cabo como parte integrante de un plan anual de fiscalización, es decir dirigido a un grupo preseleccionado de contribuyentes, o como una modalidad de operativo masivo de fiscalización dirigido a un rango definido de estos.

En cualquiera de los casos programados el punto fijo se inicia administrativamente, aplicando los procedimientos y formularios de solicitud, remisión y asignación de cargos, etc., que están en vigor de conformidad con el presente instructivo, procedimientos generales de control de fiscalización; en cuanto sean aplicables y técnicamente, mediante los procedimientos técnicos y formularios de trabajo especiales que se establece en el presente instructivo.

8.3. El personal técnico que se asigne a cada caso estará constituido por un número mínimo de tres auditores; un fiscalizador a cargo de la auditoría y dos auditores por cada punto de cobranza que el contribuyente tenga instalado.

8.4. En principio, es recomendable que las dos intervenciones por tres días consecutivos, sean llevadas a cabo por el mismo equipo de auditores. Por el contrario, las intervenciones no consecutivas deberían ser ejecutadas por otros auditores, en fechas que trasciendan ni a los auditores ni a los contribuyentes.



8.5. Los fiscalizadores deberán estar familiarizados con las normas contenidas en la Ley 2492 Código Tributario.

8.6. El punto fijo es aplicable a cualquier empresa comprendida en el universo de contribuyentes incluyendo a los que están controlados por los sectores GRACO.

9. INICIACIÓN DE LA FISCALIZACIÓN

9.1. Los procedimientos y formularios aplicables en esta etapa de la fiscalización son los mismos que están obligados en todas las modalidades de auditoría que se lleve a cabo.

9.2. Cuando la intervención corresponda a la continuación de una orden de fiscalización de punto fijo, es decir, cuando ya se haya aplicado los procedimientos aludidos en el punto 3.1. anterior, el fiscalizador a cargo (en adelante “el fiscalizador”) utilizará el acta de continuación de punto fijo, y procederá en la forma indicada más adelante.

10. DESARROLLO DE LA FISCALIZACIÓN

10.1. En primer término y antes de que el contribuyente abra su establecimiento al público el fiscalizador labrará el acta correspondiente y realizará una inspección ocular del local con la finalidad específica de identificar los puntos de tráfico del público y de ratificar la ubicación de los puntos de cobranza (cajas manuales o cajas computarizadas).

10.2. En casos extremos dependiendo de las circunstancias el fiscalizador puede requerir al contribuyente que cambie la ubicación de las cajas, para permitir una mejor organización de la auditoría.

10.3. Una vez identificados o reubicados los puntos de cobranza, el fiscalizador dispondrá la intervención de dos auditores por caja, quienes comprobarán el monto de efectivo o su equivalente (cheques, vales, cupones de tarjetas de crédito, etc.) con que cada una de ellas comienza las operaciones de la jornada, disponiendo que la persona responsable (el cajero) practique en su presencia un



-
- arqueo de los fondos que tenga en su poder el resultado del arqueo se anotara en los formularios correspondientes.
- 10.4. Terminado que sea el arqueo, el fiscalizador completara los datos del formulario cuidando de anotar los siguientes datos de las últimas notas fiscales emitidas por el contribuyente, en el día o la jornada inmediata anterior a la intervención.
- Día de emisión
 - Numeración
 - Importes facturados, distinguiendo los importes en moneda extranjera (M.E) y en moneda nacional (M.N.).
- 10.5. Dada la naturaleza de esta modalidad de intervención fiscal no se aceptará ninguna solicitud de postergación que pudiera presentar el contribuyente acto, que, de darse, no interrumpirá la ejecución del trabajo. Tampoco será causal de interrupción la negativa del contribuyente a entregar los libros y/o documentos que se le solicite, incluyendo los talonarios en uso de sus facturas o notas fiscales, los que deberán ser oficialmente requeridos para el día hábil siguiente.
- 10.6. En caso de incumplimiento en la entrega de los libros y documentos requeridos en la forma indicada en el 4.5. el fiscalizador procederá a labrar el acta de infracción respectiva y a reiterar el pedido con un nuevo requerimiento oficial. Como regla general, cada caso de incumplimiento por parte de un contribuyente contumaz, es causal suficiente para que el fiscalizador labre la correspondiente acta de infracción.
- 10.7. La negativa de entregar los talonarios de facturas o notas fiscales alertará al fiscalizador para labrar un acta por la no emisión de estos documentos, en la primera oportunidad en que ingrese un cliente lo que eventualmente dará lugar a la aplicación de la sanción de clausura del establecimiento intervenido.
- 10.8. La intervención continuara por parte de los auditores asignados a las diferentes cajas, mediante la preparación de una relación de las notas fiscales que se vaya



emitiendo durante la jornada, usando para este propósito el formulario respectivo. En cada copia de las notas fiscales intervenidas el auditor colocara el sello de la Administración Tributaria, su firma abreviada y la aclaración de la firma.

10.9. Por excepción en el caso de cajas computarizadas puede asignarse a un solo auditor fiscal por caja, más aun, dependiendo de la ubicación de estas, un solo auditor podrá controlar a más de una caja computarizada.

Una vez dispuesto el personal, y antes del inicio de las operaciones del día o jornada los auditores designados para el control de cajas computarizadas procederán de la forma siguiente:

- a) Aplicaran los procedimientos dispuestos en los puntos 4.3. y 4.4. anteriores.
- b) Tomaran nota de la numeración del primer ticket a ser usado.
- c) Comprobaran que los tickets tengan pre impreso o que la caja imprima automáticamente el nombre y apellido o razón social del contribuyente, el domicilio, el número de NIT, el número de factura, numero de autorización y código de control.
- d) De ser el caso comprobaran el correcto funcionamiento del contador automático de la caja computarizada y tomaran nota del número autogenerado que corresponde al primer ticket de la jornada anotándolo como denominador de su propia numeración.
- e) Procederán a colocar (en cada caja computarizada) el cintillo de seguridad de la Administración Tributaria en las cerraduras de acceso al ambiente donde están colocadas las cintas de tickets de venta y de los duplicados respectivos.

10.10. Al finalizar la jornada o cuando se produzca el relevo del auditor o del cajero, el fiscalizador llevara a cabo el “cierre”, completando la información solicitada en los rubros 4 al 6 en la forma indicada en el mismo.

En el caso de cajas computarizadas se violará el sello de seguridad para verificar la cantidad de tickets emitidos y la numeración e importes respectivos, tomando como fuente la cinta con los duplicados que la caja debe producir.



-
- 10.11. Al reanudarse la jornada, o producto del relevo, se procederá en la forma indicada en los puntos 4.3. 4.4. y 4.9 anteriores.
- 10.12. Durante el transcurso de la intervención, el fiscalizador encargado ejecutara las siguientes tareas complementarias:
- a) Tomar inventario de algunos de los productos de mayor movimiento y, de ser el caso, comparar sus resultados con los registros de control existencias que lleve el contribuyente.
 - b) Tomar nota de los ingresos de mercaderías que se produzcan.
 - c) Teniendo como fuente los registros y documentación que se requerirá al contribuyente en la forma dispuesta en los puntos 4.5. y 4.6.
La información solicitada en los rubros 3 y 4 del formulario servirán para aplicar las presunciones de ingresos gravados y exentos del contribuyente.
 - d) Anotar cualquier hecho o circunstancia que conozca o perciba, que considere de interés fiscal.
- 10.13. Debe tenerse en cuenta que los importes consignados en los formularios deben guardar relación, por lo tanto, deben ser iguales.
- 10.14. En todo lo referente a la preparación de los papeles de trabajo y de las declaraciones juradas rectificatorias que el contribuyente eventualmente presente, durante el transcurso de la inspección o que el fiscalizador prepare, se estará a lo dispuesto en los puntos 4.9 y 4.10.
- 10.15. Al terminar la intervención, bien sea el último día programado, o el único, el fiscalizador preparara el acta de finalización de auditoria y notificara de esta circunstancia al contribuyente mediante el formulario suscrito por el Gerente de Fiscalización.
- 10.16. Cuando la intervención forma parte de un procedimiento de “punto fijo” en curso y no se trate del último día de control de los ingresos del contribuyente, el fiscalizador entregara los papeles de trabajo de su intervención, preparados de conformidad con este instructivo, a los siguientes funcionarios:



-
- a) Al respectivo supervisor en las gerencias distritales La Paz, Cochabamba y Santa Cruz.
- b) Al jefe del respectivo Sector Fiscalización en las demás Gerencias Distritales.
- 10.17. Los funcionarios anteriormente indicados conservaran en su poder el cuerpo de antecedentes que se vaya formando con los papeles de trabajo que paulatinamente entreguen los diferentes fiscalizadores, hasta completar el número de intervenciones dispuesto en el Código Tributario.
- 10.18. Una vez completado el número de intervenciones requerido, o cuando la intervención no forme parte de un procedimiento de determinación de ingresos presuntos se procederá en la forma indicada en el párrafo 4.5
- Para este fin, el último fiscalizador a cargo solicitara a quien corresponda el respectivo cuerpo de antecedentes.
11. INFORME FINAL DE AUDITORIA
- 11.1. Terminadas las tareas de fiscalización en la forma dispuesta de este instructivo, el fiscalizador confeccionará el informe final de punto fijo en el que resumirá toda la labor realizada y expondrá sus conclusiones, debidamente fundamentadas. El informe debe ser claro y conciso, sin reiteraciones ni referencias que no sean concernientes a su propia finalidad. Debe ser además integral, es decir, no debe omitir ninguna circunstancia relacionada con el trabajo llevado a cabo.
- 11.2. El fiscalizador detallara los importes totales determinados en cada uno de los días de que consto la intervención y, de ser el caso, calculara los promedios que resulten para los periodos solicitados. La numeración romana incluida en este rubro señala los periodos fiscalizados (días o meses).
- 11.3. El punto fijo por día se determina dividiendo entre siete (7) o los días de atención al público.
- El punto fijo por mes se determina dividiendo el total de la columna ingresos promedio por mes entre cuatro, a su vez el ingreso promedio de cada mes se



obtiene multiplicando el respectivo punto fijo por día por los días útiles correspondientes al mismo mes.

11.4. El ingreso presunto anual, es decir, el correspondiente a una gestión comercial, se determina sumando a los ingresos promedio cada uno de los meses controlados, la sumatoria del punto fijo por mes aplicado a los restantes ocho (8) meses no controlados.

11.5. Sobre la base del ingreso presunto determinado el fiscalizador calculara los impuestos que corresponda, indicando si el contribuyente conforma o no los importes determinados. Tener en consideración en el punto 4.14. anterior.

11.6. Se reitera que sí, durante el transcurso de la fiscalización, se detecta comportamientos irregulares por parte del contribuyente o inconsistencia en la documentación contable, o si el tamaño de la empresa no permitió una auditoría fiscal satisfactoria, el fiscalizador recomendará fundamentalmente la ejecución de una Auditoría Tributaria Integral.

12. TRAMITACIÓN FINAL DEL TRABAJO

A partir de este punto el fiscalizador aplicara los procedimientos y formularios dispuestos y que son obligatorios para todas las auditorias.

PROCEDIMIENTOS PARA PRACTICAR INVENTARIOS FÍSICOS DE EXISTENCIAS

7. ASPECTOS GENERALES

7.1.El código tributario aprobado por la Ley 2492 otorga facultades a la Administración Tributaria para que pueda establecer diversas presunciones en los casos en que constate la existencia de diferencias físicas en los inventarios de mercaderías.

7.2.De igual modo, el Código Tributario Ley 2492 establece presunciones similares en los casos de diferencias (faltantes y sobrantes) verificadas en los medios de control fiscal, (timbres, etc.), productos terminados gravados y materias primas principales utilizadas.



7.3. Las diferencias que la Administración Tributaria verifique en la forma dispuesta en el presente instructivo, serán consideradas como ventas omitidas de declarar o registrar, bienes del activo computable o bienes que no cancelaron los tributos por operaciones de importación, de ser el caso.

7.4. El resultado de los inventarios físicos, (en adelante también toma de inventario o inventariación), en los que intervenga o que practique la Administración Tributaria, servirá como una herramienta destinada a calificar la conducta histórica de los contribuyentes y constituirá, además, un indicador muy confiable que puede servir como criterio de selección de los casos que deben ser objeto de una intervención fiscal más profunda y específica.

7.5. Adicionalmente la presencia de representantes de la Administración Tributaria en los inventarios físicos, que realicen las empresas, puede tener un efecto positivo importante como factor de influencia en la modificación de su futuro comportamiento fiscal.

8. OBJETIVO, ASIGNACIÓN Y DISTRIBUCIÓN DE CARGOS

8.1. El presente instructivo tiene por finalidad establecer los procedimientos administrativos de control generales y especiales, que deben ser acatados en la ejecución de todos los inventarios físicos que se practiquen en lo sucesivo, en los almacenes y locales de las empresas.

8.2. Los procedimientos técnicos que se implantan en el presente instructivo son aplicables tanto a los inventarios físicos que se programen como una modalidad particular de fiscalización, como a los que se practiquen dentro de cualquier otra modalidad de intervención fiscal como por ejemplo: auditoría tributarias integrales, auditorías tributarias parciales, operativos débito fiscal, crédito fiscal, etc., en las que eventualmente, se puede incluir la “toma de inventario”, como un procedimiento de auditoría tributaria.

8.3. En cualquiera de los casos programados, el inventario físico, se inicia, administrativamente aplicando los procedimientos y formularios de solicitud,



remisión y asignación de cargos, etc., establecidos en el presente instructivo, en cuanto sean aplicables y técnicamente, mediante los procedimientos de auditoría y formularios de trabajo especiales que se establecen.

8.4.No obstante, cuando el inventario físico forme parte de alguna modalidad de fiscalización en curso, debidamente programada, no será necesario seguir los procedimientos administrativos aludidos en el punto 2.3. anterior y en la sección 3 siguiente, pero será obligatorio aplicar y usar, respectivamente, los procedimientos y formularios ya mencionados en la forma detallada en la sección 4.

8.5.El planeamiento del inventario físico, debe hacerse tomando como base la información que el contribuyente está obligado a presentar a la Administración Tributaria mediante (medio magnético Declaración Jurada Inventarios Físicos), en especial la información concerniente al giro u objeto social de la empresa a ser intervenida, al volumen de los artículos o ítems, y al número y ubicación de los almacenes involucrados.

A base de esa información, el Sector Fiscalización, podrá programar el inventario físico, presupuestar el tiempo que se le debe asignar y definir el equipo que considere necesario, en número y calificación profesional, para una eficiente ejecución de las tareas correspondientes.

8.6.La programación de la toma de inventario debe hacerse enfocándola como un proceso sin solución de continuidad, que no debería ser interrumpido, sino en circunstancias muy excepcionales. Por lo tanto, deberá asignarse un número suficiente de fiscalizadores que permita culminar las tareas en una jornada ÚNICA que, de preferencia podría ser programada en vísperas de días inhábiles, por ejemplo: de fines de semana.

8.7.Para la conformación del equipo de fiscalizadores, deberá tenerse en cuenta que pueden darse casos en los que será necesario requerir el apoyo de técnicos especializados, para ejecutar tareas tales como:



- Cubicaje de existencias almacenadas en tanques de superficie o subterráneos, silos, contenedores, etc.
- Medición del volumen de existencias a granel o en “cancha” almacenadas en pilas, como, por ejemplo: granos, minerales, Clinker, pellets, etc.
- Comprobación de fórmulas aritméticas, físicas o químicas, de medición o de equivalencias.
- Detección y ubicación de ductos por donde sea posible movilizar productos, líquidos o gaseosos, durante la ejecución del inventario.
- Medición del contenido fino y valorización de productos de alto valor intrínseco, etc.

8.8. Los fiscalizadores deberán estar familiarizados con las normas contenidas en la Ley 2492 Código Tributario y lo relativo a las obligaciones que los contribuyentes deben cumplir con respecto al control de sus existencias para fines tributarios.

9. INICIACIÓN DE LA FISCALIZACIÓN

Salvo en el caso comentado en el punto 2.4., anterior, los procedimientos y formularios aplicables en esta etapa de ejecución del inventario físico, son los establecidos y que son obligatorios en TODAS las modalidades de auditoría tributaria que se lleven a cabo.

10. DESARROLLO DE LA FISCALIZACIÓN

ACTUACIONES PRELIMINARES

10.1. El fiscalizador iniciara el proceso de toma de inventario físico, labrando el acta correspondiente. Hará lo propio con su labor técnica en cada almacén del contribuyente realizando, en primer término, un “corte” de los documentos de ingreso y salida de existencias.

Para ello tomara cuidadosa nota de la siguiente información:

- a) Fecha y numeración del (de los) últimos documentos usados, para la registración de esas operaciones, hasta el día anterior a la inventariación



y antes del inicio de esta. En las copias de estos documentos el fiscalizador colocara el sello de la Administración Tributaria su firma abreviada y la aclaración de la misma.

- b) Cantidad y descripción del (de los) artículos recibidos y /o despachados mediante los documentos antes indicados; de ser posible, anotara también los códigos internos de identificación de los mismos artículos.

Adicionalmente, verificara la correcta imputación contable y registración de los documentos antes mencionados.

Si a criterio del fiscalizador, la empresa no tuviera implantado un sistema contable de control de ingresos y salidas de almacén que debe incluir necesariamente los documentos mencionados anteriormente, o sus equivalentes, se procederá en la forma indicada en el literal a) del punto 4.4., siguiente.

- 10.2. Adicionalmente el auditor cuidara de anotar la descripción del almacén, el nombre del responsable de este (almacenero) y, cuando corresponda, los nombres y cargos en la empresa, de las personas encargadas de la ejecución y supervisión de la toma de inventario y los nombres y cargos de los representantes de los auditores externos.

En caso de que el contribuyente hubiera encargado la toma del inventario físico a una empresa de servicios, se indicara el nombre y apellido o razón social de esa empresa y los nombres y cargos de esas personas que ejecuten y supervisen el trabajo.

- 10.3. En el caso de una empresa industrial, cuya contabilidad no muestra el movimiento de sus materias primas y productos terminados, el fiscalizador requerirá la presentación de los registros especiales que se dispone.

- 10.4. La alegada inexistencia de los documentos indicados en los puntos 4.1. y 4.3 anteriores, o la negativa del contribuyente a entregarlos, dará lugar a que el fiscalizador tome las acciones siguientes:



- a) Disponer la inmovilización de todos los bienes en almacén, hasta terminar la inventariación, total o parcial de los mismos, según el alcance que haya definido de acuerdo con lo expuesto en el literal b) del punto 4.9. siguiente.

En esta circunstancia no se permitirá movimiento alguno de ingreso o salida de mercaderías al o desde el recinto del almacén intervenido.

- b) Requerir oficialmente los documentos indicados mediante formulario correspondiente, fundamentándose en el Código Tributario, y otorgando un plazo máximo de 24 horas para su presentación y entrega.

Es del caso señalar que las empresas comprendidas según medio magnético están obligadas a tener un sistema de control permanente de sus existencias y, por consiguiente, a tener implantados y en uso los documentos indicados, que son circunstanciales a dicho sistema.

INCUMPLIMIENTOS

- 10.5. El incumplimiento en la entrega de los documentos requeridos dará lugar a que el fiscalizador proceda a labrar el acta de infracción respectiva y a reiterar el pedido, con un nuevo requerimiento oficial.

El fiscalizador debe tener en cuenta, como regla general, que cuando trate con un contribuyente contumaz, que haga caso omiso a los requerimientos efectuados mediante formulario correspondiente por cada incumplimiento en que incurra deberá labrar una nueva acta de infracción.

Bajo estas circunstancias, en cada acta de infracción el fiscalizador hará constar que se trata de un caso de incumplimiento reiterado, haciendo referencia a las actas que ya hubiera labrado sobre el mismo requerimiento, a fin de que el Sector Técnico Jurídico gradúe la sanción a ser aplicada, teniendo en cuenta la causal de reiteración.



AMPLIACIÓN DE PLAZOS OTORGADOS

10.6. Si el contribuyente requiriera la extensión de alguno de los plazos que se le hubiera otorgado mediante requerimiento deberá solicitarlo necesariamente por escrito ante el fiscalizador, indicando los fundamentos de su petición. La extensión podrá serle concedida con el previo acuerdo del supervisor o de la jefatura del sector, en su caso.

Empero, si la solicitud se considerara improcedente, el fiscalizador confeccionara un segundo requerimiento otorgando un último plazo de 24 horas perentorio e improrrogable, cuyo incumplimiento dará lugar a la confección del acta de infracción respectiva, la que se hará llegar al Sector jurídico de la Gerencia Distrital, a los fines de aplicar la sanción que corresponda. Sin perjuicio de ello, insistirá en el cumplimiento del requerimiento original hasta lograr su acatamiento, teniendo en cuenta lo expresado en el segundo párrafo del punto 4.5.

INEXISTENCIA DE ELEMENTOS

10.7. En caso que el contribuyente o su representante manifestara la inexistencia de los elementos requeridos, el fiscalizador labrara el acta de infracción respectiva. Sin perjuicio de ello en otro formulario elaborara un acta en la que el contribuyente declarara la inexistencia de los registros o documentos requeridos, en forma detallada y específica, a fin de no permitirle su presentación extemporánea durante el posterior proceso de la fiscalización y determinación de oficio.

NEGATIVAS

10.8. La oposición del contribuyente a que se le practique la fiscalización, o a responder a los requerimientos que se le formulen, dará lugar a la aplicación de las sanciones previstas en la Ley 2492 Código Tributario.

Para ello, tales actitudes deberán documentarse en la forma indicada en el punto 4.6.a fin de que el Sector Jurídico, pueda instruir el sumario



correspondiente de ser el caso, sin perjuicio de poner esta circunstancia en conocimiento de la superioridad, quien adoptara las medidas que considere adecuadas para poder cumplir con el objetivo de ejecutar la toma de inventario de las existencias del contribuyente.

Asimismo, el fiscalizador deberá tener en cuenta que, dependiendo de las circunstancias será del caso proceder con la máxima premura, a fin de procurar el auxilio de la fuerza pública/o gestionar una orden judicial de allanamiento según la Ley 2492 Código Tributario.

PROCESO DE INVENTARIACION

10.9. Una vez realizados los procedimientos preliminares antes descritos, que permiten el control del movimiento de las existencias durante la ejecución del trabajo, el fiscalizador organizara el proceso de inventariacion procediendo a:

- a) Requerir la copia del medio magnético y de la documentación respectiva presentada a la Administración Tributaria, y los papeles de trabajo, correspondientes al último inventario físico llevado a cabo por el contribuyente, estos últimos deberán estar firmados por las personas que ejecutaron y supervisaron el inventario físico y por el contador general de la empresa, de conformidad con lo dispuesto.
- b) Si el inventario físico fuera parcial, seleccionar los artículos que, a criterio del fiscalizador, deberían ser inventariados, tomando como base la información solicitada según el literal precedente, y considerando la importancia relativa (materialidad) de los artículos escogidos dentro del total de las existencias, así como su naturaleza, para efectos de facilitar el conteo físico.

La cantidad de artículos o ítems seleccionados, los importes correspondientes y los criterios que se usó se anotaran en el formulario correspondiente.



- c) Si el inventario físico fuera total, anotar esta circunstancia y completar datos en el formulario respectivo.
- d) Organizar los equipos que llevaran a cabo el conteo físico de los artículos seleccionados o, si fuera el caso, de la totalidad de los artículos en almacén. Para este efecto deberá tener en cuenta que, por razones de seguridad, puede ser prudente considerar la ejecución de un recuento de algunos artículos ya inventariados, procedimiento que debe ser ejecutado por un equipo distinto al que hizo el primer conteo.
- e) En los casos de inventarios físicos totales, realizar el primer conteo y el recuento de ser el caso, mediante la modalidad “al barrer” es decir comenzando por un extremo del almacén, y terminando por el extremo opuesto. Para este efecto, se requerirá de un número adecuado y suficiente de equipos de inventariadores para que sea posible efectuar el primer conteo y el recuento en la forma antes indicada, supervisados por varios fiscalizadores experimentados que tomen el control absoluto del almacén. La inventariación debe incluir todos los artículos que se encuentren en el almacén, bajo cualquier título, aun cuando pertenezcan a terceros. En estos casos, se procurará que los resultados de la inventariación se anoten en los formularios respectivos, distintos a los usados para los artículos de propiedad del contribuyente.

Si el contribuyente hubiera entregado los documentos indicados en 4.1., o 4.3., anteriores, y si el fiscalizador apreciara que se usan correctamente y que, por lo tanto, el sistema de control de inventarios es confiable, la ejecución de la toma de inventario físico no requerirá, necesariamente, inmovilizar los bienes del almacén, pudiéndose permitir que el contribuyente efectúe despachos y recepciones de mercaderías. En estos casos, el fiscalizador colocara en los documentos (y sus copias) que



sustenten los ingresos y despachos efectuados, el sello de la Administración Tributaria, su firma abreviada y la aclaración de la misma.

10.10. El inventario físico se ejecutará mediante equipos conformados por un mínimo de dos inventariadores, tanto para el primer conteo como para el recuento. Uno de ellos tendrá a su cargo la tarea de contar físicamente los artículos, mientras que el otro cuidará de anotar los resultados del conteo o recuento en el formulario respectivo.

Cuando el conteo físico y recuento están a cargo del contribuyente o de la empresa de servicios que este hubiera contratado, el equipo de la Administración Tributaria, presenciará la correcta ejecución de estas tareas y, en forma discrecional, hará pruebas de validación con algunos artículos representativos.

PAPELES DE TRABAJO

10.11. Son los elementos básicos con los que el fiscalizador fundamenta los resultados de su labor, y están constituidos por los formularios, planillas, actas, análisis y anotaciones que confeccione durante el desarrollo del inventario físico.

Los papeles de trabajo deben ser preparados siempre con tinta y en todos y cada uno de ellos debe constar el número de la orden de fiscalización, el nombre y apellido, o la razón social y el número de NIT del contribuyente respectivo, la denominación de la tarea efectuada, la fuente de la cual se han obtenidos datos consignados (libros, documentos, contratos, comprobantes, etc.), en su caso, y los procedimientos de auditoría tributaria aplicados por el fiscalizador.

En el reverso de cada una de los papeles de trabajo, en los que conste el conteo y recuento físico realizado, deberán aparecer los nombres, cargos y firmas de las siguientes personas:



- a) El contribuyente o su representante legal y del contador general, además del sello de la empresa.
- b) Los funcionarios de la empresa que tuvieron a su cargo la ejecución y supervisión del inventario físico.
- c) Los funcionarios actuantes de la Administración Tributaria,
- d) Los representantes de los auditores externos que estuvieron presentes en el inventario físico, de ser el caso.

Asimismo, es de primordial importancia que el contribuyente fiscalizado, o su representante, suscriba con su firma todos los otros papeles de trabajo que se le requiera ya que, en el supuesto de una alegación de disconformidad con el ajuste que se practique, dichos papeles de trabajo servirán para sustentar el proceso de determinación y para fundamentar la posición de la Administración Tributaria, en la eventualidad de un procedimiento contencioso tributario ante el Tribunal Fiscal o instancia posterior.

Con el fin de facilitar el mejor entendimiento de la sustentación y determinación de los reparos impositivos por parte de los usuarios del cuerpo de antecedentes, el fiscalizador utilizará la metodología general de organización y referenciación uniforme de los papeles de trabajo que la Gerencia de Fiscalización establecerá mediante instructivo.

TAREAS COMPLEMENTARIAS

10.12. Durante el transcurso de la toma de inventario, el fiscalizador encargado ejecutara las siguientes tareas complementarias:

- a) Comprobar la corrección de los criterios aplicados por el contribuyente para valorar las existencias, especialmente los artículos seleccionados para ser inventariados. Dichos criterios deben estar de acuerdo con lo dispuesto en el inciso c) artículo 44., de la Ley N° 843 y en el inciso a) y c) del artículo 3° de su reglamento. En el caso de empresas agrícolas, ganaderas



y pecuarias, serán aplicables los criterios de valuación dispuestos por los artículos 8° al 12° del Decreto Supremo 22215 de 5 de julio de 1989.

- b) Tomar nota de todos los nuevos ingresos al almacén, detallando la numeración de los documentos correspondientes, la descripción de los artículos ingresados, la cantidad de unidades y los correspondientes valores unitarios y totales.

Hacer también lo expresado anteriormente con todas las existencias despachadas desde el almacén anotando en el formulario respectivo.

- c) Cualquier hecho o circunstancia que conozca o perciba, y que considere de interés fiscal.

INTERRUPCIÓN Y SUSPENSIÓN DEL INVENTARIO FÍSICO

10.13. Si al finalizar la jornada programada no hubiera podido concluirse el proceso de inventariación, el fiscalizador procederá de la manera siguiente:

- a) Evacuara del almacén a todo el personal tanto del contribuyente como de la Administración Tributaria.

Esta acción será aplicada con carácter excepcional previa consulta y autorización de la jefatura del sector, y solamente cuando, pese a los esfuerzos realizados no hubiera sido posible concluir con la toma de inventario. En este sentido, la jefatura deberá prever con anticipación la magnitud de la tarea, a fin de aplicar los recursos que sean necesarios para concluirla en una sola jornada.

- b) Labrara el acta de interrupción de inventario físico y sellara todos los puntos de acceso del almacén con el cintillo de seguridad de la Administración Tributaria.
- c) Al comenzar la jornada siguiente, el fiscalizador reanudara la inventariación, después de labrar el acta de reinicio de inventario físico y de comprobar que los sellos colocados al cerrar la jornada anterior no



hayan sido violados. De haber ocurrido así, el fiscalizador labrara el acta de infracción respectiva.

Se reitera que el proceso de inventariación debe ser enfocado como un acto ininterrumpible e ininterrumpido., y que, por consiguiente, el fiscalizador deberá poner sumo cuidado al practicar los actos y procesos mencionados en este punto.

10.14. Cuando por causa de fuerza mayor (acto de Dios o siniestro) el fiscalizador se vea forzado a suspender el inventario físico, labrara el acta correspondiente, donde señalara los hechos y circunstancias relevantes, y expresara su opinión sobre la posibilidad de reiniciarlo, o reprogramarlo, en fecha posterior.

En la fecha en que el inventario físico se reinicie, o cuando se re programe, deberán aplicarse todos los procedimientos contemplados en la presente sección 4. Por tratarse de un nuevo proceso de inventariación.

DETERMINACIÓN DE DIFERENCIAS (FALTANTES Y SOBRANTES)

10.15. Concluido que sea el proceso de conteo y recuento físico, el fiscalizador confeccionará las planillas en donde establecerá las diferencias encontradas. Para ello, se procederá de la siguiente manera:

- a) La información obtenida como resultado del proceso de inventariación se llenará en el formulario correspondiente.
- b) Se transcribirán los datos que aparezcan en los registros de control permanente de existencia que lleve el contribuyente, cuidando que correspondan a los ítems o artículos inventariados.

En esta tarea deberá ponerse suma atención, por cuanto el orden en el que aparecen los ítems o artículos inventariados, por lo tanto, deberán coincidir necesariamente con el orden que guardan los mismos, en los registros de control de existencias.



Igual cuidado deberá poner el fiscalizador para efectuar la conciliación de las diferencias que pudieran existir en la cantidad de los artículos que hubieran tenido movimiento (ingresos y/o salidas), entre la fecha del inventario físico y la de los registros de control. Estas conciliaciones se harán artículo por artículo, en papeles de trabajo anexos a los formularios, tomando como referencia los últimos documentos de ingreso y salidas del almacén que fueron registradas en formularios correspondientes.

- c) También se consignarán las diferencias (faltantes y sobrantes) en bolivianos. La sumatoria de ambas clases de diferencias se anotarán en los formularios respectivos.

10.16. El proceso de transcripción de la información y de los registros de control permanente del contribuyente, se efectuará separando las existencias adquiridas en el país de origen, de las importadas. Esta diferenciación solo puede hacerse a partir de los registros de control mencionados, razón por la cual se reitera la necesidad de poner mucha atención en esta labor, la que debería ser efectuada por el fiscalizador a cargo de la toma del inventario físico.

PLAZO DE EJECUCIÓN

10.17. Si se apreciara que el tiempo presupuestado para la toma de inventario físico resulta insuficiente, el fiscalizador solicitará con la mayor premura, una ampliación de plazo mediante el formulario respectivo, en el que expondrá las razones de su petición, con el acuerdo del supervisor, en su caso.

La ampliación requerida será considerada por el Sector Fiscalización y denegada o autorizada, parcial o totalmente, cuando no supere el 50% del tiempo programado en el plan de fiscalización aplicable. Cuando exceda del 50%, se requerirá la intervención de la Gerencia Distrital, la que decidirá sobre el criterio a adoptar.



En consideración a la naturaleza de esta modalidad de intervención, los funcionarios involucrados bajo responsabilidad, darán la máxima prioridad a la solicitud de ampliación bajo trámite.

FINALIZACIÓN DEL INVENTARIO FÍSICO

10.18. Una vez concluida la ejecución del inventario físico, el fiscalizador preparara el acta de finalización en el formulario respectivo. Asimismo, cuando el inventario no haya formado parte de alguna otra modalidad de intervención el fiscalizador notificara al contribuyente la finalización del mismo mediante el formulario de cierre suscrito por el Jefe de Sector Fiscalización.

11. INFORME FINAL DE AUDITORIA

11.1. Terminado el inventario físico, el fiscalizador confeccionará un informe final en el que resumirá toda la labor realizada y expondrá sus conclusiones, debidamente fundamentadas. El informe debe ser claro y conciso, sin reiteraciones ni referencias que no sean concernientes a su propia finalidad. Debe ser, además, integral; es decir, no debe omitir ninguna circunstancia relacionada con el trabajo llevado a cabo.

11.2. La información solicitada del informe final, deberá estar sustentada por los papeles de trabajo preparados durante la ejecución del inventario.

11.3. Sobre la base de las diferencias establecidas e informadas en el formulario respectivo, el fiscalizador calculara los impuestos que correspondan, indicando si el contribuyente conforma o no los impuestos determinados.

11.4. Se reitera que sí, durante el transcurso de la fiscalización. Se detectará comportamientos irregulares por parte del contribuyente o inconsistencia en la documentación contable, o si el tamaño de la empresa no hubiera permitido



un inventario físico satisfactorio, el fiscalizador recomendará fundamentalmente en el formulario respectivo la ejecución de una auditoría integral.

12. TRAMITACIÓN FINAL DEL TRABAJO

12.1. A partir de este punto, el fiscalizador aplicara los procedimientos y formularios dispuestos, que son aplicables a todas las diversas modalidades de auditoria tributaria.

12.2. No obstante, si el inventario practicado hubiera formado parte de alguna otra modalidad de fiscalización que hubiera sido debidamente programada, el fiscalizador no deberá ejecutar lo indicado en el punto 6., anterior a fin de no duplicar los procedimientos administrativos finales previstos en el instructivo.

CONTROL A PROFESIONALES INDEPENDIENTES

VI. OBJETIVOS

1. Verificar los mecanismos relativos a la emisión de notas fiscales, orientado a la ubicación de omisiones en las ventas y/o servicios.
2. Verificar el registro de sus operaciones de ventas, compras y gastos vinculados con la liquidación de gravámenes de los cuales resulten contribuyentes.
3. Depurar el crédito fiscal de aquellas compras que no estén vinculadas con la actividad sujeta al tributo.
4. Intimar los montos en favor del fisco.

VII. UNIVERSO Y PERIODOS A VERIFICAR

Este operativo se llevará a cabo en todas las Gerencias Distritales y estará dirigido a todo el universo de contribuyentes inscrito en el rubro de profesionales independientes.



Los periodos a ser verificados corresponderán a la última gestión vencida al inicio del operativo.

VIII. CRITERIOS DE SELECCIÓN

Serán fiscalizados todos aquellos profesionales independientes que hubieran sido escogidos por cualquiera de los siguientes criterios.

- a) Relación debito/crédito Fiscal IVA
- b) Selecciones discrecionales
- c) Otros criterios de selección

IX. RECURSOS HUMANOS

El operativo será llevado a cabo por fiscalizadores dependientes del Sector Fiscalización correspondiente a cada Gerencia Distrital.

X. MATERIALES DE TRABAJO

Para realizar el operativo, los fiscalizadores actuantes se proveerán de la siguiente documentación:

- 1.- Credencial identificadora
- 2.- Memorándum orden de trabajo
- 3.- Formulario requerimiento
- 4.- Papeles de trabajo
- 5.- Acta de infracción
- 6.- Listado de datos de apoyo a la fiscalización
- 7.- Informe final
- 8.- Detalle de presentaciones y pagos efectuados.

VI. FUNCIONES DEL JEFE DE SECTOR FISCALIZACIÓN DE CADA GERENCIA DISTRITAL

Las funciones a cumplir por el referido jefe son las siguientes:

- 1.- Designar supervisores y fiscalizadores para el desarrollo del operativo



- 2.- Impartir instrucciones técnicas y de carácter administrativo al personal encargado de llevar a cabo la tarea.
- 3.- Distribuir los cargos a fiscalizar en función al número de casos y número de auditores asignados para el efecto.
- 4.- Confeccionar y remitir a los fiscalizadores actuantes los memorándums orden de trabajo.
- 5.- Coordinar y supervisar el cumplimiento del operativo de verificación, en su respectiva Gerencia Distrital.
- 6.- Requerir a los supervisores, el estado de situación semanal relacionado con el avance de la tarea.
- 7.- Remitir a Gerencia Recaudaciones, a través de la Gerencia Regional, el informe final con el monto reparado al contribuyente por las observaciones encontradas en la fiscalización, el mismo que servirá para la intimación correspondiente.

VII. FUNCIONES DE LOS SUPERVISORES

Las funciones a cumplir por los supervisores son las siguientes:

- 1.- Designar fiscalizadores y efectuar las tareas de control que estime necesarias.
- 2.- Proveer a los fiscalizadores el material necesario para el desarrollo de sus tareas específicas.
- 3.- Considerar conjuntamente los fiscalizadores, la documentación respaldatoria de aquellos casos que presenten condiciones atípicas.
- 4.- Revisar y aprobar el informe final emitido por el fiscalizador.
- 5.- Elevar un informe semanal al Jefe de Sector sobre el desarrollo de las tareas del conjunto de fiscalizadores bajo su control.

PROCEDIMIENTOS DE CRUCE DE INFORMACIÓN

Para ampliar el universo de profesionales independientes a fiscalizar de forma discrecional, se recomienda las siguientes sugerencias:

SOLICITUD DE INFORMACIÓN



Solicitar mediante nota los listados de profesionales o empresas unipersonales que hubieran prestado servicios profesionales de carácter independiente a las instituciones estatales y privadas.

Para los profesionales abogados se solicitará mediante nota a las Cortes Suprema de Justicia Distrital y Corte Nacional de Trabajo y Seguro Social, información sobre juicios concluidos. Cabe hacer notar, que la información a relevar en la Corte Superior de Distrito de cada región, se priorizará aquella referente a los juicios concluidos en las Salas Civil y de Familia.

OPERATIVO CONTROL PROFESIONALES INDEPENDIENTES

I. OBJETIVOS

1. Verificar que se hubieran registrado correctamente los montos de cada nota fiscal emitida en los libros ventas IVA.
2. Verificar el correcto traspaso del total de cada periodo del libro ventas IVA del formulario 200 y formulario 400.
3. Verificar que el monto por las compras corresponda a lo declarado en el formulario 200.
4. Verificar que las facturas o notas fiscales por compras se hallen relacionadas con la actividad gravada y depurar el crédito fiscal de aquellas que no estén vinculadas con la actividad sujeta al tributo.
5. Verificar que todas las notas fiscales cumplan con los requisitos formales establecidos.
6. Motivar a los profesionales independientes a través de la divulgación del presente operativo y sus resultados a disminuir los grados de evasión, tan altos en este sector económico.

II. DESCRIPCIÓN DE LAS TAREAS A DESARROLLAR

2.1 MATERIAL DE TRABAJO

Como material de apoyo para llevar a cabo el operativo los fiscalizadores recibirán la siguiente documentación:

- a) Credencial identificadora



- b) Memorándum orden de trabajo
- c) Listado datos de apoyo a la fiscalización relación debito/crédito fiscal IVA
- d) Formulario requerimiento
- e) Papeles de trabajo
- f) Acta de infracción
- g) Informe final
- h) Detalle de presentaciones y pagos efectuados.

En caso de contar con datos de cruce de información de entidades que, contrataron servicios profesionales independientes, el fiscalizador contara con estos datos como elementos de apoyo a la fiscalización.

2.2. INICIO DE LA FISCALIZACIÓN

La fiscalización se iniciará requiriendo al contribuyente, a través del formulario respectivo, en el cual se exhiba la siguiente documentación.

- 1.- Copias de notas fiscales emitidas
- 2.- Notas fiscales de compras realizadas y documentos que respalden los créditos fiscales.
- 3.- Libros de compras y ventas IVA.
- 4.- Duplicados de las declaraciones juradas del IVA F-200, I.T. F-400 y IUE F-510.

Cabe destacar que el requerimiento deberá indicar claramente los periodos a ser verificados tomando en cuenta que el operativo está orientado a la revisión de la última gestión vencida al inicio de este.

En caso de que el contribuyente no pudiera aportar de inmediato la documentación requerida, se otorgara un plazo no mayor a 24 horas, para que proporcione el mismo. Si al cabo del nuevo plazo señalado no se efectiviza la entrega de la misma, se labrará el acta de infracción, con el correspondiente destino de las copias.

2.3. PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACIÓN



Con el listado de datos de apoyo a la fiscalización relevada en el formulario correspondiente, aquellas presentaciones y pagos efectuados por el contribuyente que no figuren en dichos listados o cuyos datos difieran de los mismos.

En caso de no contar con el listado de datos de apoyo a la fiscalización, durante el transcurso de la verificación se completará el formulario correspondiente, en el que se detallaran todas las presentaciones y pagos efectuados por el contribuyente, de todos los impuestos por los que resulta responsable y por los periodos que correspondan a la última gestión vencida.

Cabe aclarar que el detalle de presentaciones y pagos efectuados en el formulario respectivo será cubierto con el fin de realizar la correcta determinación del incumplimiento a deberes formales por presentaciones fuera de término.

Para el presente operativo el formulario correspondiente deberá ser llenado en doble ejemplar, teniendo los siguientes destinos:

Original: cuerpo de antecedentes

Copia: Contribuyente

2.3.1. Verificación del Impuesto al Valor Agregado.

2.3.1.1 Rubro Ventas

i) Se verificará que las notas fiscales emitidas por el contribuyente durante un periodo fiscal, hayan sido correctamente registradas en el libro de ventas IVA y que la suma total de las copias, corresponda con el importe total facturado en el periodo consignado en dicho libro.

Cuando el fiscalizador detecte omisiones en el registro de notas fiscales emitidas y/o la suma del total de las copias no coincida con el importe total facturado del libro de ventas IVA, procederá a calcular la diferencia resultante a favor del fisco en el papel de trabajo.

ii) Se verificará que el importe total del periodo registrado en el libro de ventas IVA, corresponda con lo declarado en el formulario 200.



En caso de encontrar diferencias se realizará los cálculos respectivos en el papel de trabajo.

Las diferencias a favor del fisco surgidas por la aplicación de los incisos i) y ii) serán posteriormente consolidadas en el informe final.

2.3.1.2. Rubro Compras

Se verificará que el monto de cada factura por compras haya sido registrado correctamente en el libro de compras IVA.

Se efectuará la depuración del crédito fiscal, en base a los siguientes criterios:

- Que las facturas por compras para efectos de reconocimiento de crédito fiscal corresponden al periodo declarado.
- Solo darán lugar al cómputo del crédito fiscal las compras, adquisiciones, importaciones definitivas, contratos de obras o servicios y toda otra prestación o insumos de cualquier naturaleza en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen.
- Que las facturas cumplan los requisitos exigidos por ley.
- Que los montos registrados en el libro de compras IVA sean montos netos, es decir, que no contengan deducciones tales como el ICE, comisiones, rebajas, descuentos, etc.

Cuando el fiscalizador compruebe que los importes de las facturas por compras hayan sido registrados con montos superiores a lo consignado en dichas facturas o cuando por efecto de la depuración del crédito fiscal se obtengan diferencias a favor del fisco, dichas diferencias deberán ser reflejadas en los papeles de trabajo las que posteriormente servirán para la elaboración del informe final.

Una vez concluido con el análisis de las ventas y compras IVA se procederá a la consolidación de las diferencias a favor del fisco de los apartados 2.3.1.1.,



y 2.3.1.2., para luego llevar este total al informe final en el periodo que corresponda.

Este procedimiento se repetirá para cada periodo fiscal.

2.3.2. Verificación del Impuesto a la Transacciones

Luego del análisis de las ventas y/o servicios para la correcta liquidación del impuesto al valor agregado corresponderá relacionar la base imponible de este impuesto con el de transacciones a fin de constatar su correcto cálculo.

De encontrarse diferencias a favor del fisco en este tributo, estas deberán ser detalladas en los papeles de trabajo, para su posterior consignación en el informe final y en el periodo que corresponda.

2.3.3. Verificación del Impuesto al Régimen Complementario al IVA

Concluida la correcta liquidación de los anteriores impuestos, se procederá a verificar que el importe declarado en el formulario 460 RC-IVA contribuyente directo, corresponde a cada uno de los meses que conforman el trimestre, sea al menos igual al monto consignado en el formulario 200 IVA, menos el valor del débito fiscal, registrado en el mismo formulario 200, de cada uno de los meses.

En caso de encontrar diferencias a favor del fisco deberán realizar los cálculos correspondientes en los papeles de trabajo para su posterior consignación en el informe final.

III. PAPELES DE TRABAJO

A efectos de homogeneizar el contenido de los datos consignados en los papeles de trabajo, se sugiere tomar como referencia la secuencia del siguiente ejemplo:

3.1. Verificación al Impuesto al Valor Agregado

Periodo Fiscal Enero/2015

Ventas

a) Ventas y/o servicios según fiscalización	1200.-
b) Ventas y/o servicios declarados en el F-200	<u>- 800.-</u>



c) Diferencias a favor del fisco	400.-
d) Impuesto determinado (% IVA)	xx
Compras	
e) Compras declaradas en el F-200	2000.-
f) Compras según fiscalización	<u>-1700.-</u>
g) Diferencia a favor del fisco	300.-
h) Impuesto determinado (%IVA)	xx
Verificación Impuesto a las Transacciones	
i) Ingresos gravados según fiscalización	1200.-
j) Ingresos declarados en el F-400	<u>-800.-</u>
k) Diferencia a favor del fisco	400.-
l) Impuesto determinado (%IT)	xx
Verificación Régimen Complementario al IVA	
ll) Ingresos percibidos según fiscalización	1200.-
m) Ingresos declarados en el F-460	<u>-800.-</u>
n) Diferencia a favor del fisco	400.-
o) Impuesto determinado (%RC-IVA)	xx

El monto total reparado no incluye accesorios ni recargos establecidos por ley, puesto que los mismos serán calculados el momento en que realice el pago efectivo.

IV. ACTA DE INFRACCIÓN

A manera de referencia, a continuación, se cita algunos de los casos que suele presentarse en una revisión, y que, con motivo del levantamiento de un acta de infracción.

- Negativa a proporcionar documentación requerida mediante formulario respectivo o cuando la presentación es parcial.
- Los libros de ventas y compras IVA no están notariados.



- Los libros de ventas y compras IVA lleven raspaduras o enmiendas e incluso espacios en blanco entre folios.
- Cambios de domicilio sin dar a conocer a la Administración Tributaria.
- Otros.
-

V. INFORME

El presente instructivo de informe anexo deberá ser dirigido a la Gerencia Distrital, teniendo las copias el siguiente destino:

- Primera copia Cuerpo de antecedentes
- Segunda copia Gerencia de Programación
- Tercera copia Sector Fiscalización

VISTA DE CARGO

- I- De conformidad con el Artículo 96 de la Ley N° 2492 y artículo 18 del Decreto Supremo N° 27310, este documento deberá contener como mínimo la siguiente información:
 - a) Numero de vista de cargo
 - b) Lugar y fecha de emisión
 - c) Nombre o razón social del sujeto pasivo
 - d) Número de Identificación Tributaria (NIT), o número de cedula de identidad, este último en el caso de no encontrarse inscrito en el padrón de contribuyentes.
 - e) Numero de orden de fiscalización o verificación.
 - f) Alcance del proceso de determinación (impuesto, periodo, elementos y /o hechos que abarcan la orden de fiscalización.
 - g) Justificación del tipo de determinación (Base cierta y/o base presunta) usada.



-
- h) Hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten las observaciones detectadas en el proceso de fiscalización y la normativa contravenida que corresponde a cada observación.
- i) Base imponible expresada en bolivianos.
- j) Calificación preliminar por la conducta, atribuida al sujeto pasivo y/o representante legal, que refieren indicios sobre la comisión de una contravención (omisión de pago). Por el contrario, si los indicios acusaran la comisión del delito de defraudación tributaria, se dejará constancia únicamente de los actos u omisiones que la configurarían para el proceso correspondiente.
- k) Liquidación previa del adeudo tributario conforme los sistemas informáticos desarrollados por la Administración Tributaria a la fecha de emisión, por impuesto, periodo, y/o gestión fiscal, consignando lo siguiente:
- Monto del tributo omitido en bolivianos y su re expresión en UFV.
 - Intereses expresados en UFV
 - Multa emergente de acta por Contravenciones Tributarias vinculadas al procedimiento de determinación.
 - Pagos a cuenta (si hubieren, además del saldo pendiente de pago)
 - Importe de la sanción por la conducta.
 - Total, adeudo tributario en UFV y su re expresión en bolivianos, aclarando que este monto deberá ser actualizado al día de pago.
 - Tasa de interés y UFV a la fecha de vencimiento del tributo omitido y a la fecha de liquidación, para fines de información.
- l. Plazo y lugar para presentar descargos respecto a la liquidación previa del adeudo tributario.
- m. Firma y sello del Gerente Distrital o GRACO y del Jefe del Departamento de Fiscalización.



II- Cuando las observaciones establecidas en el proceso de fiscalización, abarque simultáneamente la determinación de la base imponible sobre base cierta y sobre base presunta, se deberá aclarar este hecho, detallando las circunstancias para cada tipo de determinación de acuerdo a lo establecido en la reglamentación de los medios para la determinación de la base presunta y la exposición de la liquidación preliminar por separado.

III. Para el cálculo de la sanción por la calificación de la conducta, deberá aplicarse lo señalado en el Artículo 156 de la Ley N° 2492, referente a la reducción de sanciones, en los casos que corresponda.

ORGANIZACIÓN Y REFERENCIACIÓN DEL CUERPO DE ANTECEDENTES Y DE LOS PAPELES DE TRABAJO

3. OBJETIVOS

Tiene la finalidad de establecer el método y sistematizar las reglas que debe seguir la planta técnica de la Administración Tributaria, para alcanzar los objetivos siguientes:

- a) Organizar de manera uniforme el cuerpo de antecedentes que se forma como resultado de la ejecución de una fiscalización.
- b) Foliar y referenciar, bajo principios uniformes, los papeles de trabajo que se confeccionan para sustanciar la efectiva ejecución de las diferentes tareas programadas y para fundamentar los ajustes resultantes de la fiscalización.

4. ALCANCES

Las reglas que se implantan mediante el presente instructivo, deben ser cumplidas en forma obligatoria por todos los niveles técnicos y jerárquicos de la Gerencia de Área Fiscalización.

Su estricto acatamiento por la planta de fiscalizadores, es de exclusiva responsabilidad de los supervisores o Jefes de Sector Fiscalización, según sea el caso, quienes cuidaran que los cuerpos de antecedentes resultantes de los operativos bajo



su conducción, sean organizados y referenciados de acuerdo con lo dispuesto en el presente documento, antes de su entrega al respectivo Sector Asuntos Técnicos y Jurídicos.

Las dependencias de la Administración Tributaria que intervengan después de terminada la fiscalización, y que incorporen nuevos folios al cuerpo de antecedentes como resultados de las actuaciones propias del proceso de determinación aplicaran las reglas que se establecen en el punto 5.5., de este instructivo.

La Gerencia de Área Auditoría Interna, en la ejecución de sus tareas de control, programara la verificación del cumplimiento de lo dispuesto en el presente instructivo, por los diferentes niveles técnicos y jerárquicos involucrados, para los fines a los que haya lugar.

5. ASPECTOS GENERALES

5.1. CUERPO DE ANTECEDENTES

Es la denominación que se da al expediente administrativo que resulta de la fiscalización a un contribuyente, y que se confecciona con la finalidad de establecer y demostrar la existencia de un crédito impositivo a favor del fisco, de comprobar su inexistencia o, por el contrario, para verificar la existencia de un crédito tributario a favor del contribuyente.

Desde un punto de vista procesal tributario, el cuerpo de antecedentes constituye la prueba instrumental de la inconducta, culposa o dolosa, en la que pueda incurrir una persona natural o jurídica, frente al cumplimiento que debe a la legislación tributaria del país. Dicha prueba inculpatoria puede ser eventualmente actuada por la Administración Tributaria ante las instancias contenciosas (administrativa o jurisdiccional), donde el contribuyente pueda intentar su defensa.

De lo anterior se aprecia la importancia de la correcta organización del cuerpo de antecedentes, a fin de que constituya una prueba sólida de la Administración



Tributaria, ante su eventual impugnación por la parte demandante (el contribuyente) en la que intente enervar o mediatizar su eficacia.

5.2. PAPELES DE TRABAJO

Son los elementos materiales básicos mediante los cuales el fiscalizador fundamenta los ajustes y reparos impositivos que resulten de su labor, su contenido debe reflejar la historia tributaria y la conducta del contribuyente, así como la pericia profesional y el desempeño del auditor tributario.

Los papeles de trabajo están constituidos por los formularios, planillas, actas, análisis y anotaciones confeccionadas durante el desarrollo de la fiscalización, sus principales propósitos son los siguientes:

- a) Servir como fuente de información general acerca del contribuyente.
- b) Sustanciar el proceso de determinación y fundamentar la resolución administrativa que resulte como consecuencia del mismo.
- c) Sustentar la posición de la Administración Tributaria en los diferentes procedimientos contenciosos que, eventualmente decidan plantear los contribuyentes.

El fiscalizador empleara el formulario respectivo para preparar los papeles de trabajo; no obstante, cuando las necesidades de la fiscalización lo ameriten.

Los papeles de trabajo, deben estar bien elaborados y en ellos debe consignarse la información siguiente:

- Datos generales de la Fiscalización
- Numero de Plan de Fiscalización
- Numero de orden de Fiscalización
- Gerencia Distrital
- Datos del contribuyente
- Nombres y apellidos o denominación social
- Domicilio
- Número de Identificación Tributaria



- Datos del Trabajo
- Nombre de la planilla o documento
- Fuente de información Consignada
- Procedimientos aplicados.

Adicionalmente en el ángulo inferior izquierdo de cada papel de trabajo, se anotará la fecha en que fue preparado, la firma abreviada del autor y la aclaración de la misma.

El fiscalizador requirió al contribuyente o responsable, o a su representante legal, que firme los papeles de trabajo que considere necesarios a fin de que, en el supuesto de una posterior alegación de disconformidad con el ajuste que se practique, dichos papeles sirvan para fundamentarlo y para defender la posición de la Administración Tributaria, en caso de un eventual procedimiento contencioso ante el Tribunal Fiscal o instancia superior.

6. ORGANIZACIÓN DEL CUERPO DE ANTECEDENTES

El cuerpo de antecedentes comienza a formarse con los documentos de inicio y de apoyo a la fiscalización generados por la Gerencia de Área de Computación e Informática a los que se agregaran los documentos y papeles de trabajo que se vayan produciendo durante la ejecución de las diferentes tareas programadas para la fiscalización.

A la indicada documentación se incorporará la que se generó en las instancias posteriores a la entrega del cuerpo de antecedentes al Sector Asuntos Técnicos y Jurídicos.

El cuerpo de antecedentes consta de tres sub-expedientes o carpetas tal como sigue:

6.1. CARPETA I - Papeles de Trabajo

6.2. CARPETA II - Declaraciones Juradas

6.3. CARPETA III- Actuaciones posteriores

Cada una de las carpetas está separada por una caratula que la identifica y que presenta, además, un índice de los documentos que debe contener.



Para la organización y preparación de las carpetas que forman el cuerpo de antecedentes, el fiscalizador, y los funcionarios actuantes en las instancias posteriores a la de fiscalización tendrán en cuenta las siguientes reglas:

4.1. PAPALES DE TRABAJO

En esta carpeta, el fiscalizador archivara toda la documentación relacionada con la iniciación de la fiscalización, así como la información referente a los objetivos del operativo y a los antecedentes del contribuyente, tanto los recibidos de la Administración Tributaria como los obtenidos durante el curso de la fiscalización. El fiscalizador también archivara los papeles de trabajo confeccionados para respaldar la ejecución de los procedimientos aplicados para el examen de las cuentas, registros contables y documentos intervenidos detallando su alcance y los resultados obtenidos.

4.2. CARPETA II DECLARACIONES JURADAS

En esta carpeta se archivarán todas las declaraciones juradas que se originen durante el curso de la fiscalización diferenciando las presentadas por el contribuyente (en fotocopia), de las no conformadas (en original), que son preparadas por el fiscalizador.

Las declaraciones se archivarán siempre en orden cronológico ascendente, es decir, en primer término, las correspondientes a la gestión anual más antigua y dentro de cada gestión, en primer lugar, la del periodo o mes fiscalizado más antiguo.

4.3. CARPETA III ACTUACIONES POSTERIORES

En esta carpeta se archivarán los documentos generados en las instancias posteriores a la fiscalización hasta su conclusión. Normalmente las primeras actuaciones posteriores corresponderán al Sector Asuntos Técnicos y Jurídicos.

5. METODOLOGÍA PARA REFERENCIAR EL CUERPO DE ANTECEDENTES Y LOS PAPELES DE TRABAJO



En principio el cuerpo de antecedentes será referenciado tomando como base los números asignados a cada documento en la forma indicada en el punto 5.2., siguiente. No obstante, cuando la complejidad del trabajo o la envergadura del contribuyente lo exija, el cuerpo de antecedentes podrá ser organizado usando dos clases de referenciación: la primera constituida por la numeración resultante del foliado correlativo de todo el expediente, como una unidad y, la segunda por los códigos alfanuméricos que se indican más adelante, en el punto 5.3.

Las reglas de referenciación que deben seguirse en ambos casos, se explicaran a continuación.

5.1. ÍNDICE PARA FOLIACIÓN Y ORDENAMIENTO DE PAPELES DE TRABAJO

Se usará como índice de los folios de que conste el cuerpo de antecedentes y, además como índice de las carpetas que lo conforman. Se archivará como segundo folio del cuerpo de antecedentes (índice general) y como primer folio de cada carpeta (índice de la carpeta). El primer folio del cuerpo de antecedentes es la relación de documentos desglosados del cuerpo de antecedentes.

Para los efectos anteriores, el fiscalizador empleara la columna que corresponda para consignar el número de folio y, de ser el caso, el código alfanumérico de referenciación de los papeles de trabajo incluidos en el índice.

A fin de que se cumpla los propósitos se debe procurar que los criterios a seguir para su confección apunten a que el índice permita que los usuarios puedan ubicar los diferentes documentos que contengan el expediente o carpeta, con las menores dificultades posibles y sin tener que pasar por referencias cruzadas, recursivas o inconducentes.

5.2. CUERPO DE ANTECEDENTES

La foliación del cuerpo de antecedentes se efectuará cuando el fiscalizador haya terminado de ejecutar todas las tareas y procedimientos previstos para el operativo incluyendo la preparación del informe final de ser el caso. Esto debido a que el



número que se asigne a cada folio es definitivo y no debe ser modificado sino por razones debidamente justificadas. En cada instancia posterior, la foliación del expediente se reiniciará con el número inmediato siguiente al del último folio que se reciba.

Excepcionalmente, y en casos debidamente fundamentados por el funcionario actuante, puede ser necesario efectuar la “re foliación” del cuerpo de antecedentes por incorporación de nuevos documentos. En estos casos, el respectivo Jefe de Sector podrá autorizar la re foliación solicitada, dejando constancia fundamentada, de las razones y de los folios involucrados, en una planilla que se incorporará al cuerpo de antecedentes en el punto a partir del cual se origina la re foliación, debidamente suscrita con su firma.

Cuando sea necesario desglosar uno o varios folios del cuerpo de antecedentes se debe reemplazar el documento desglosado con una fotocopia del mismo autenticada con la firma del funcionario que autorizo el desglose. De no ser posible obtener la fotocopia mencionada. Dicho funcionario incorporará un acta, debidamente firmada, describiendo la naturaleza del documento desglosado; en cualquiera de los casos, se conservará el orden original de la foliación.

Los documentos desglosados se anotarán sucesivamente y siguiendo el orden cronológico del desglose, relación de documentos desglosados del cuerpo de antecedentes, el mismo que será firmado, en la columna respectiva, por cada uno de los funcionarios que autorizaron los desgloses, y archivado, en todos los casos, como primer folio del cuerpo de antecedentes.

El foliado del expediente debe consignarse, en letras con tinta negra o azul, en el ángulo superior derecho de cada folio, dentro del sello diseñado para estos efectos cuyo uso obligatorio en estos casos.

La foliación comenzará a partir del número 1 y deberá seguir correlativamente, sin solución de continuidad, hasta concluir en el último folio producido hasta ese momento.



Cuando los funcionarios de la Administración Tributaria que intervengan en las diferentes instancias del proceso determinativo, reciban el cuerpo de antecedentes, cuidaran de verificar, bajo responsabilidad que los folios de que consta el expediente se encuentran completos y, de ser el caso, continuaran la numeración de los folios que incorporen, a partir del asignado, al último folio recibido.

5.3. CARPETA I – PAPELES DE TRABAJO

5.3.1. ORGANIZACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Los papeles de trabajo serán ordenados y archivados en forma cronológica ascendente, es decir comenzando con el que tenga la fecha de preparación más antigua.

Los papeles de trabajo estarán referidos a la ejecución de las diferentes tareas programadas para efectuar la fiscalización y, por lo tanto, deben contener todos los elementos de juicio necesarios para fundamentar el proceso de determinación.

En razón de su contenido, los papeles de trabajo se clasifican en dos grupos, tal como sigue:

a) PLANILLAS DE INFORMACIÓN GENERAL

En estas planillas se consignará la información general que concierne al operativo y al contribuyente, tales como antecedentes, balances de gestiones anteriores, resúmenes de actas de juntas de socios, accionistas y de directorio, resoluciones administrativas y normas legales privativas al contribuyente, su actividad u objeto social, etc.

Asimismo, y a los efectos de que los usuarios tengan acceso inmediato a esta información, en las planillas de información general se consignarán también los resultados de la fiscalización, analizados y



clasificados por gestión o periodo fiscal y por impuesto cuyos resúmenes en grandes, servirán para preparar la referida carpeta.

Los importes que se anoten deberán estar referenciados en los respectivos papeles de trabajo en los que se detallara la composición de los ajustes determinados, las fuentes de información, los procedimientos aplicados por el fiscalizador, etc.

b) PAPELES DE TRABAJO

A continuación de las planillas de información general se archivarán los papeles de trabajo confeccionado para detallar las cuentas o conceptos examinados, así como para dejar constancia de los análisis, pruebas, procedimientos y verificaciones que el fiscalizador hubiera efectuado durante la intervención.

Dependiendo de la naturaleza de las tareas ejecutadas, en los papeles de trabajo pueden estar constituidos por documentos proporcionados por el contribuyente, tales como análisis contables, copias de documentos, etc.

5.3.2. REFERENCIACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO

La referenciación de los papeles de trabajo tiene por finalidad permitir su clasificación y agrupación en función de los registros y/o documentos examinados o de los diferentes procedimientos aplicados por el auditor fiscal. Su propósito no es sustituir la foliación del cuerpo de antecedentes, sino permitir que el auditor pueda organizar mejor el trabajo que va a ejecutar y que el supervisor o Jefe de Sector Fiscalización, ejercite un mayor control sobre la ejecución de las tareas programadas.

Los papeles de trabajo serán referenciados siguiendo las reglas que se indican a continuación:

a) REFERENCIACIÓN GENERAL



Esta modalidad de referenciación es recomendable en los casos de operativos masivos o de aquellos que no son complejos en su ejecución, así como en contribuyentes cuyas actividades sean de pequeña o mediana envergadura.

Para este efecto, el fiscalizador utilizara únicamente el número que se haya asignado a cada uno de los papeles de trabajo, como resultado de la foliación del cuerpo de antecedentes efectuada siguiendo las reglas indicadas en el punto 5.2.

b) REFERENCIACIÓN ESPECIAL

Excepcionalmente, cuando la complejidad o la envergadura del trabajo lo justifique, y con la decisión del supervisor o Jefe de Sector, los papeles de trabajo pueden ser referenciados usando códigos alfanuméricos cuyo numerador identifique la planilla o documento y su denominador el orden de cada folio comenzando por el número uno. En estos casos, el código de referenciación de los papeles de trabajo se consignará, con tinta o lápiz indeleble rojo en la parte superior central de cada documento.

Los criterios básicos para asignar una referenciación especial a los papeles de trabajo adicionalmente a su foliación, son los siguientes:

i) ESTADOS FINANCIEROS

Cuando la fiscalización se ejecute tomando como base los Estados Financieros del contribuyente, los códigos alfanuméricos que se emplearán para la referenciación de los papeles de trabajo tendrán, como numerador, las iniciales del Estado Financiero examinado: “BG” para el Balance General y “ER” para el Estado de Resultados y, como denominador, el número de orden que guardan en el expediente. Alternativamente, si el fiscalizador tiene experiencia en su manejo, se puede emplear la forma de referenciación usual en la ejecución de



auditorías de estados financieros, consistente en identificar las diferentes cuentas del balance general con las letras del alfabeto, de manera sucesiva, usando letras simples para las cuentas de activo y letras dobles para las cuentas del pasivo y patrimonio. Las cuentas de Estado de Resultados se referenciarán mediante el uso de las iniciales “ER”, en la forma indicada en el párrafo anterior.

Bajo cualquiera de los métodos usados, los papeles de trabajo que resulten del examen de cada cuenta, darán lugar a la formación de un cuadernillo de planillas cuya referenciación tendrá, como numerador común, la letra o letras que correspondan a la cuenta examinada, y como denominadores, los números correlativos que indiquen el orden que guarda cada planilla dentro del cuadernillo.

ii) OTROS DOCUMENTOS O REGISTROS CONTABLES

La regla enunciada en el párrafo anterior puede ser aplicada para cualquier otro documento fuente o resumen, cuya fiscalización origine la preparación de papeles de trabajo agrupados en un cuaderno específico.

En estos casos, el documento fuente o resumen puede ser referenciado con una letra o inicial escogida en coordinación con el supervisor o Jefe de Sector Fiscalización, según sea el caso. Los papeles de trabajo analíticos o subsidiarios que conformen el cuadernillo serán referenciados con un mismo código alfanumérico cuyo numerador será la letra o inicial usada para identificar el documento fuente, y su denominador el número que indique su ubicación en el cuadernillo respectivo.

Es importante precisar que los funcionarios antes mencionados deberán aplicar su mejor criterio para definir los códigos que usaran para referenciar los papeles de trabajo de las fiscalizaciones



a su cargo, debido a que dada la variedad de los registros y documentos que se pueden encontrar en el transcurso de una fiscalización, no es posible dictar reglas fijas al respecto.

A continuación, se muestran ejemplos de la forma como podrían referenciarse algunos registros, documentos fuente o análisis:

- Actas de Juntas de accionistas ACC1
- Actas de Directorio DIR1
- Libros ventas IVA VTS1
- Libro de compras IVA COM1
- Análisis de Gastos GTS1
- IVA pagado en la gestión IVA1
- Impuesto a las transacciones de la gestión IT1
- Activos fijos vendidos AF1

Los ejemplos anteriores solo son sugerencias para referenciar algunos papeles de trabajo y, en ningún caso, se deben tomar como reglas fijas o definitivas a seguir. Se reitera que el supervisor o jefe de Sector Fiscalización, de ser el caso, antes de entregar las actuaciones al respectivo auditor fiscal, coordinará con este los códigos de referenciación que deberá emplear en su trabajo.

iii) INVENTARIOS FÍSICOS Y DETERMINACIÓN DE PUNTO FIJO

En esta clase de operativos, los documentos fuente o resumen estarán constituidos, principalmente, por los formularios diseñados para su ejecución, cuyos números de identificación pueden servir como numerador de los códigos de referenciación antes descritos.

5.4. CARPETA II DECLARACIONES JURADAS

Las declaraciones juradas serán archivadas en esta carpeta siguiendo el orden cronológico indicado en el punto 4.3., anterior.



Su referenciación se efectuará mediante el número de folio que le haya correspondido, de conformidad con el procedimiento indicado en el punto 5.2.

5.5. CARPETA III ACTUACIONES POSTERIORES

Los funcionarios actuantes en las instancias posteriores a la fiscalización seguirán las reglas indicadas en el punto anterior para archivar y referenciar sus planillas de trabajo, anotando las iniciales del Sector actuante debajo del sello de foliación, por ejemplo:

ATJ – Sector A.T.J.

SAT- Sector Asuntos Técnicos

SAJ- Sector Asuntos Jurídicos

SCC- Sector Cobranza Coactiva

Previamente los documentos a ser incorporados al cuerpo de antecedentes serán ordenados en orden cronológico ascendente, tal como se indica en el punto 4.3., anterior.



7.) Cronograma

ACTIVIDAD	SEMANA 1					SEMANA 2					SEMANA 3					SEMANA 4				
	Día 1	Día 2	Día 3	Día 4	Día 5	Día 1	Día 2	Día 3	Día 4	Día 5	Día 1	Día 2	Día 3	Día 4	Día 5	Día 1	Día 2	Día 3	Día 4	Día 5
Introducción y objetivos generales y específicos que profundizan el conocimiento del Manual del Fiscalizador	X	X																		
Clasificación de los diversos tipos de fiscalización generados por la Administración Tributaria			X	X	X															
Descripción de los puntos referentes a la modalidad de fiscalización en el ámbito nacional					X	X	X													
Utilidades del manual del fiscalizador obteniendo un criterio unánime en su aplicación								X	X											
Aspectos generales de los formularios usados en el proceso de Auditoría de acuerdo al tipo de ordenes de fiscalización								X	X	X										
Relevamiento de información durante el proceso de la fiscalización así como extractos bancarios, cruce de datos											X	X								
Verificación de las declaraciones juradas presentadas por el contribuyente y plasmadas en los papeles de trabajo.													X	X						
Tareas pormenorizadas sobre reconstrucciones de inventarios y análisis de cuentas que repercuten en el impuesto a la utilidad si el caso corresponde y pueda ser objeto de revisión															X	X	X			
Elaboración de informes finales y comunicación sobre los datos generados durante el proceso de fiscalización																			X	X



8.) Bibliografía

Lic. Guillermo Gonzales C., Sr. Rodolfo Orellana C., Lic. M. Laura Berdecio H., y Sr. Orlando Castellón T. Manual de Fiscalizador Impuestos Nacionales

Ministerio de Finanzas Ley 843 Texto Ordenado actualizado al 31/12/2012.

Ley 2492 Código Tributario 2 de agosto de 2003

Ley 1606 Reforma Tributaria 22 de diciembre de 1994

Decreto Supremo 24051 del 29 de junio de 1995 Reglamento al Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas.

R.N.D. N° 10-005-2013 Resolución Normativa de Directorio Reglamento a la Aplicación Operativa del Procedimiento de determinación.