

PROGRAMA DE COMPLEMENTACIÓN PARA CONTADORES GENERALES



AUDITORÍA TRIBUTARIA

2022 - Primera Edición

AUDITORÍA TRIBUTARIA

Autor:

Gustavo Viaña Espinoza

Responsable:

Bruno Vargas Biesuz

Edición, diseño y diagramación:

Eva Subirats Camacho

UNIVERSIDAD LA SALLE



**PROGRAMA DE COMPLEMENTACIÓN
PARA CONTADORES GENERALES**

TEXTO GUÍA DE ESTUDIOS

**AUDITORÍA
TRIBUTARIA**

La Paz - Bolivia

2022



CONTENIDO

Dedicatoria.....	5
-------------------------	----------

CAPÍTULO 1. INTRODUCCIÓN	7
---------------------------------	----------

<i>1.1. Antecedentes.....</i>	<i>7</i>
<i>1.2. Auditoría.....</i>	<i>7</i>
<i>1.3. Rol del auditor o contador público autorizado.....</i>	<i>7</i>

CAPÍTULO 2. AUDITORÍA TRIBUTARIA	10
---	-----------

<i>2.1. Definición.....</i>	<i>10</i>
<i>2.2. Objetivos de la auditoría tributaria.....</i>	<i>11</i>
<i>2.3. Etapas de la auditoría tributaria.....</i>	<i>11</i>
<i>2.4. Clasificación de la auditoría tributaria.....</i>	<i>12</i>
<i>2.5. Diferencias y semejanzas auditoría financiera y tributaria.....</i>	<i>12</i>
<i>2.6. Marco normativo de la auditoría tributaria.....</i>	<i>13</i>
<i>2.7. El auditor tributario.....</i>	<i>13</i>
<i>2.8. Planeamiento tributario.....</i>	<i>14</i>

CAPÍTULO 3. PROCEDIMIENTOS Y TÉCNICAS DE AUDITORÍA APLICADOS AL ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA Y ESTADO DE RESULTADOS	16
--	-----------

<i>3.1. Auditoría tributaria integral.....</i>	<i>16</i>
<i>3.2. Evidencia de auditoría.....</i>	<i>17</i>
<i>3.3. Técnicas y procedimientos de auditoría tributaria.....</i>	<i>20</i>
<i>3.4. Clasificación de técnicas de auditoría tributaria.....</i>	<i>23</i>
<i>3.5. Procedimientos y técnicas de auditoría tributaria aplicables al estado de situación financiera.....</i>	<i>25</i>

CAPÍTULO 4. LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA BOLIVIANA	28
---	-----------

CAPÍTULO 5. DEUDA TRIBUTARIA Y SU ACTUALIZACIÓN	30
--	-----------

<i>5.1. Determinación de la deuda tributaria.....</i>	30
<i>5.2. Determinación por el sujeto pasivo o tercero responsable.....</i>	35
<i>5.3. Determinación por la administración tributaria.....</i>	35

CAPÍTULO 6. PRESUNCIONES FISCALES	39
--	-----------

<i>6.1. Introducción.....</i>	39
<i>6.2. Circunstancias para la determinación de la base imponible sobre base presunta.....</i>	41
<i>6.3. Elementos.....</i>	41
<i>6.4. Medios para estimar la base presunta.....</i>	43
<i>6.5. Medios por deducción.....</i>	43
<i>6.6. Medios por inducción.....</i>	46
<i>6.7. Medios por estimación.....</i>	49

CAPÍTULO 7. INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS	52
---	-----------

<i>7.1. Introducción.....</i>	52
<i>7.2. Responsabilidad por ilícitos tributarios.....</i>	52
<i>7.3. Prescripción, interrupción y suspensión.....</i>	54
<i>7.4. Agravantes.....</i>	54
<i>7.5. Reducción de sanciones.....</i>	55
<i>7.6. Arrepentimiento eficaz.....</i>	56
<i>7.7. Contravenciones tributarias.....</i>	57
<i>7.8. Delitos tributarios.....</i>	58

CAPÍTULO 8. FUENTES DEL DERECHO TRIBUTARIO Y MÉTODOS DE INTERPRETACIÓN	61
---	-----------

<i>8.1. Fuentes del derecho tributario.....</i>	61
---	-----------

<i>8.2. Métodos de interpretación.....</i>	67
--	-----------

CAPÍTULO 9. ESTADOS FINANCIEROS CON FINES TRIBUTARIOS	68
--	-----------

<i>9.1. Introducción.....</i>	68
-------------------------------	-----------

<i>9.2. Características cualitativas de los estados financieros.....</i>	68
--	-----------

<i>9.3. Elementos de los estados financieros.....</i>	71
---	-----------

<i>9.4. Estados financieros con fines tributarios.....</i>	72
--	-----------

CAPÍTULO 10. INFORMACIÓN TRIBUTARIA COMPLEMENTARIA	77
---	-----------

<i>10.1. Reglamento para la emisión del dictamen tributario sobre la información tributaria complementaria a los estados financieros o memoria anual alcance de procedimientos mínimos tributarios de auditoría sobre la información tributaria complementaria a los estados financieros o memoria anual.....</i>	78
---	-----------

Referencias.....	93
-------------------------	-----------



DEDICATORIA

A Dios Padre por darme la dicha de estar vivo, a mi mamá Silenia y Cristina por su ejemplo de vida, a mis papás Rolando y Eduardo por guiar mi vida, a mi querido tío Edward por estar siempre a mi lado.

A mi querida amiga Jeanine por apoyarme en los tiempos difíciles que viví el 2021.

A mis maestros espirituales y terrenales por la sabiduría que me comparten.

A mis queridos estudiantes, amigos y colegas por brindarme su tiempo al leer este libro.

A la Universidad La Salle por confiar en mi persona para ser parte de su equipo, darme la dicha de compartir conocimientos y guiar a las nuevas generaciones.

Gustavo Viaña Espinoza



CAPÍTULO I

INTRODUCCIÓN

I.1. ANTECEDENTES

Un profesional en auditoría o contaduría pública debe ejecutar su trabajo aplicando un conjunto de normas, procedimientos, técnicas, pronunciamientos profesionales especializados y metodologías, para obtener pruebas sobre la base de los hallazgos que se encuentren debidamente documentados en papeles de trabajo, los cuales expongan y respalden el trabajo realizado que dio lugar a las conclusiones emitidas y asegurar la calidad del trabajo realizado; debido a la responsabilidad adquirida por ejercer la profesión ante entes reguladores, clientes y cualquier otro usuario de la información.

I.2. AUDITORÍA

Se refiere al proceso objetivo y sistemático de examinar, documentar, obtener, acumular y evaluar evidencias para informar sobre el objeto examinado y establecer el grado de correspondencia del mismo, con criterios establecidos en función al tipo de auditoría que se realice el cual concluye en el informe de auditoría, dicho informe debe satisfacer las necesidades de los usuarios de la información.

I.3. ROL DEL AUDITOR O CONTADOR PÚBLICO AUTORIZADO

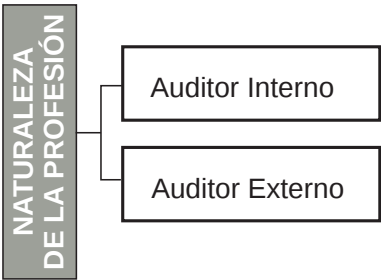
Tradicionalmente la función del auditor como profesional, fue plasmada a detectar fraudes y a realizar exámenes a los Estados Financieros, con el objetivo de ayudar a las entidades a mejorar sus actividades y operaciones mediante hallazgos, conclusiones, recomendaciones y opiniones que ayuden a mejorar el control interno y las operaciones de los entes sujetos a auditoría.

La evolución social, tecnológica económica ha generado que los usuarios de la

información de las empresas ya sean internos y/o externos requieran diferentes tipos de auditorías, cada una con objetivos diferentes, es por ello que actualmente la auditoria es un examen amplio de la empresa vinculada con planes, objetivos, métodos, controles contables, administrativos y operacionales; por lo tanto hoy en día el auditor es un asesor o consultor en materia económica, financiera, tributaria, administrativa, marketing, recursos humanos, sistemas, etc.

Los servicios que presta el auditor o contador público son globalizados en un entorno cambiante en donde los clientes requieren una mayor cantidad de servicios lo cuales cuenten con un grado elevado de calidad profesional. Es por lo mencionado anteriormente, que el auditor o contador público debe ser honesto, capaz y competente manteniendo las más altas normas de conducta, actualizarse permanentemente y completar sus conocimientos técnicos.

Un auditor interno y un auditor externo contemplan similitudes y diferencias, las principales se detallan a continuación:



SIMILITUDES	
AUDITOR EXTERNO	AUDITOR INTERNO
Independientes de la actividad que auditan e imparciales en los juicios que se formen.	
Técnicas y procedimientos.	
Trabajan en los mismos registros y empleo del modelo de riesgos de auditoria.	
Complemento mutuo.	
Código de Ética Profesional.	
Metodologías similares en proceso de auditoría.	
Competentes y capacitados.	

Fuente: Elaboración propia

DIFERENCIAS	
AUDITOR EXTERNO	AUDITOR INTERNO
Personal externo a la entidad auditada.	Empleado de la entidad auditada, figura en planilla salarial y se encuentra sujeto a los procesos inherentes al de un funcionario.
Da "Fe pública" ante terceros.	No da "Fe pública", los informes son presentados de manera interna.
Totalmente independiente (económica y administrativamente).	Empleado staff de la Entidad, independencia de criterio únicamente (no económica ni administrativa).
Alcance de trabajo en función al contrato de servicios suscrito con un cliente.	Servicios ilimitados dentro el marco del contrato laboral.
El control interno es un recurso de apoyo para determinar los procedimientos.	El control interno es un recurso fundamental para su desempeño, mejorar el sistema de control, para que la Dirección incremente las utilidades como producto de mejores decisiones y eficacia en las operaciones.
Responsabilidad ante ejecutivos, directores, accionistas y terceros.	Responsable ante la Máxima Autoridad Ejecutiva (MAE).
Evalúa los papeles de trabajo y los informes del auditor interno.	Realiza seguimiento a observaciones de Auditoría Externa.
Considera a auditoría interna como parte del sistema de control interno, por lo tanto la evalúa.	Es un instrumento de control interno posterior, por lo que está sujeta a evaluación de auditoría externa.
Asegurarse que las auditorías internas tengan suficiente independencia para emitir informes.	Se utiliza la información emitida por los auditores externos.
Brinda servicio es periódico.	Brinda servicio continuo.
Se rige a términos de referencia, por lo tanto no está sujeto a vigilancia y control de la entidad.	Esta sujeto a la dirección y control, debido a que es empleado de la entidad.

Fuente: Elaboración propia

CAPÍTULO 2

AUDITORÍA TRIBUTARIA

2.1. DEFINICIÓN

La auditoría tributaria cuenta y aplica prácticamente las mismas técnicas, procedimientos y normas de una auditoría financiera externa, solo que a diferencia de una auditoría financiera externa la cual tiene como objetivo emitir una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros, la auditoría tributaria es “un control crítico y sistemático, que usa un conjunto de técnicas y procedimientos destinados a verificar el cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales de los contribuyentes. Se efectúa teniendo en cuenta las normas tributarias vigentes en el periodo a fiscalizar y los principios de contabilidad generalmente aceptados para establecer una conciliación entre los aspectos legales – contables y así determinar la base imponible y los tributos que afectan al contribuyente auditado. (SUNAT, 2005)

A lo mencionado anteriormente, la auditoría tributaria “es un conjunto de principios y procedimientos destinados a establecer si han sido aplicados razonablemente las normas contables, si se han interpretado y aplicado correctamente las leyes tributarias que afectan a la empresa y si consecuentemente se han confeccionado correctamente las declaraciones de tributos. (Chavez, 1993)

En resumen la auditoría tributaria tiene la finalidad de determinar la situación tributaria de una empresa en una determinada fecha mediante la revisión de la información contable y la documentación que respalda la situación económica y financiera.

2.2. OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA TRIBUTARIA

Determinar la veracidad de la información consignada en las declaraciones juradas. Verificar que la información declarada corresponda a las operaciones anotadas en los registros contables y a la documentación sustentadora; así como a todas las transacciones económicas efectuadas.

Verificar que las bases imponibles, créditos, tasas e impuestos estén debidamente aplicados y sustentados.

Contrastar las prácticas contables realizadas con las normas tributarias correspondientes a fin de detectar diferencias temporales y/o permanentes y establecer reparos tributarios, de conformidad a las normas contables y tributarias vigentes.

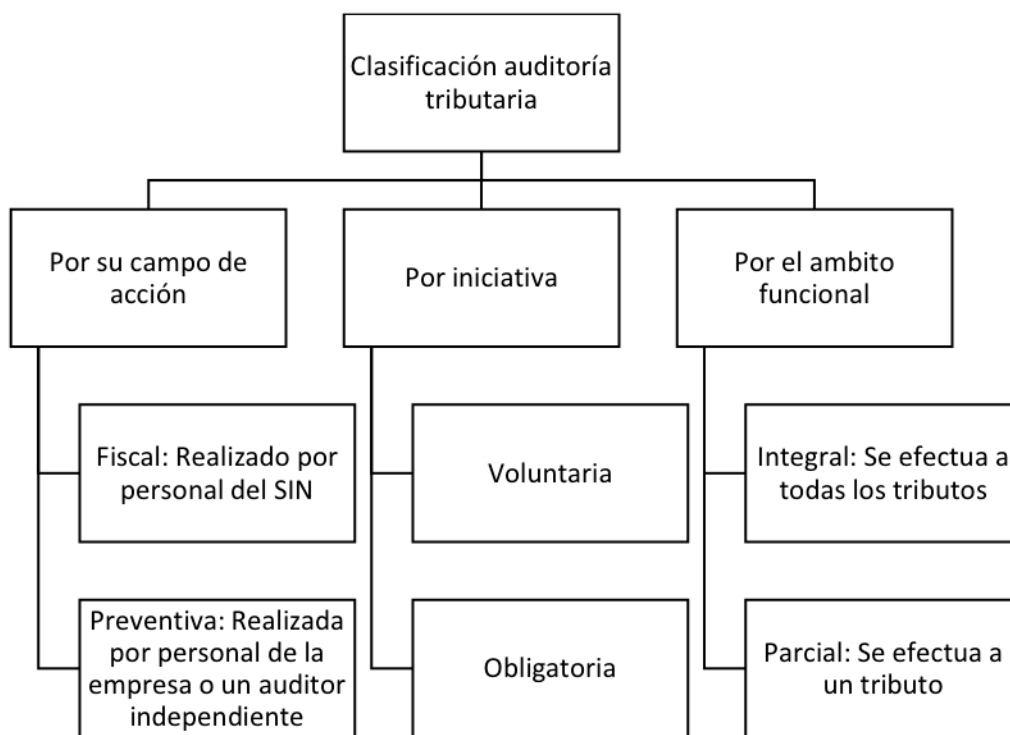
Establecer si las bases imponibles, créditos, exenciones, franquicias, tasas e impuestos, estén debidamente determinados y de existir diferencias, proceder a efectuar el cobro de los tributos con los consecuentes recargos legales.

2.3. ETAPAS DE LA AUDITORÍA TRIBUTARIA

ETAPAS		
PLANEACIÓN	EJECUCIÓN	INFORME
Se establece la estrategia general de la auditoría	Se aplica lo planeado	Se determina la deuda tributaria

Fuente: Elaboración propia

2.4. CLASIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA TRIBUTARIA



Fuente: Elaboración propia

2.5. DIFERENCIAS Y SEMEJANZAS AUDITORÍA FINANCIERA Y TRIBUTARIA

DETALLE	AUDITORIA FINANCIERA	AUDITORIA TRIBUTARIA
Ámbito	Evaluación de la situación financiera y resultados (Estados financieros)	Evaluación de la situación tributaria
Fecha determinada	Al cierre contable anual	En función a la gerencia o de la entidad fiscalizadora (Servicio de Impuestos Nacionales, Aduana Nacional o Alcaldía)
Responsabilidad de la información	Gerencia	Socios – Representante legal
Opinión	Razonabilidad de los estados financieros	Cumplimiento de la obligación tributaria
Responsabilidad de la opinión	Auditor	Auditor
Base del examen	NIA – NAGA – Normativa boliviana vigente y aplicable	NIA – NAGA – Normativa boliviana vigente y aplicable

Fuente: Elaboración propia

2.6. MARCO NORMATIVO DE LA AUDITORÍA TRIBUTARIA

El Código Tributario Boliviano establece en su Artículo 5° que la Fuente, Prelación Normativa y Derecho Supletorio son: “ I. Con carácter limitativo, son fuente del Derecho Tributario con la siguiente prelación normativa:

- La Constitución Política del Estado.
- Los Convenios y Tratados Internacionales aprobados por el Poder Legislativo.
- El presente Código Tributario.
- Las Leyes
- Los Decretos Supremos.
- Resoluciones Supremas.
- Las demás disposiciones de carácter general dictadas por los órganos administrativos facultados al efecto con las limitaciones y requisitos de formulación establecidos en este Código.

También constituyen fuente del Derecho Tributario las Ordenanzas Municipales de tasas y patentes, aprobadas por el Honorable Senado Nacional, en el ámbito de su jurisdicción y competencia.

II. Tendrán carácter supletorio a este Código, cuando exista vacío en el mismo, los principios generales del Derecho Tributario y en su defecto los de otras ramas jurídicas que correspondan a la naturaleza y fines del caso particular.”

2.7. EL AUDITOR TRIBUTARIO

Es un profesional competente el cual está debidamente capacitado, tiene como trabajo el revisar y analizar los registros contables, declaraciones juradas y toda documentación de sustenta relacionada a tributos con las finalidad de determinar la integridad y cumplimiento de las obligaciones tributarias. Este profesional debe tener las siguientes cualidades básicas:

- Experiencia profesional
- Capacidad de análisis
- Criterio profesional
- Independencia de criterio
- Capacitación constante

2.8. PLANEAMIENTO TRIBUTARIO

El planeamiento tributario (planificación tributaria) o mejor conocido como el tax planning es un estudio de las operaciones que realiza el contribuyente ya sea como persona natural o jurídica con la finalidad de identificar los efectos fiscales y financieros que generan dichas operaciones para determinar las modalidades legales y regímenes tributarios que permitan legalmente la minimización o economía en el costo fiscal.

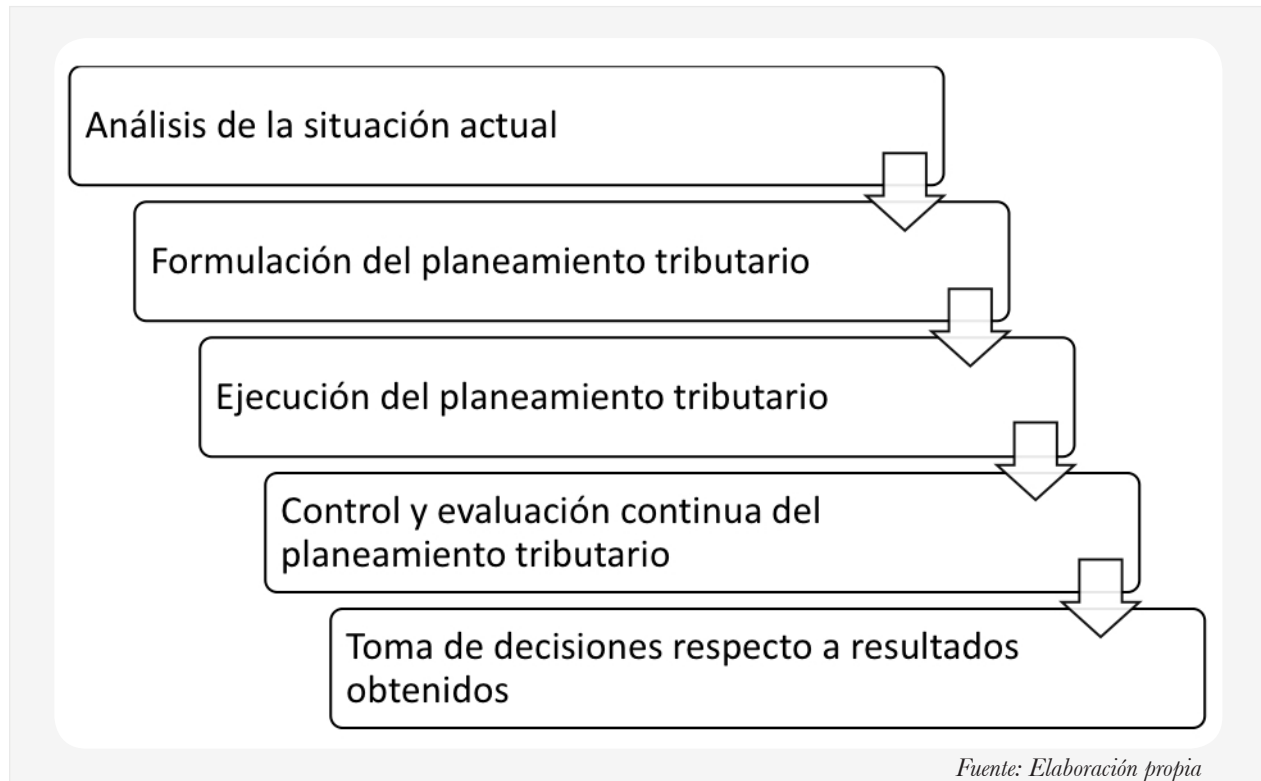
La planificación tributaria tiene los siguientes objetivos:

- Prevenir a la gerencia sobre cualquier suceso o evento fiscal que ocurra y tenga consecuencia importante en el normal desarrollo empresarial.

Seleccionar la mejor alternativa a optar en la aplicación del régimen tributario acogido, que le permita a la empresa lograr ahorros financieros y un respiro fiscal.

- Evitar la aplicación y el pago de impuestos innecesarios.
- Que la empresa obtenga una mejor capacidad de adaptación a las nuevas legislaciones fiscales.
- Estar preparada para adoptar con éxito cualquier cambio de la legislación fiscal que tenga como consecuencia una afectación o un perjuicio económico.
- Conocer el efecto de los impuestos en las probables decisiones gerenciales.
- Cuantificar ahorro y costos fiscales de operaciones económicas futuras.

SECUENCIA DEL PLANEAMIENTO TRIBUTARIO



CAPÍTULO 3

PROCEDIMIENTOS Y TÉCNICAS DE AUDITORIA APLICADOS AL ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA Y ESTADO DE RESULTADOS

3.1. AUDITORÍA TRIBUTARIA INTEGRAL

Es el examen objetivo y sistemático de todas las operaciones comerciales y financieras de una empresa en el cual se aplica procedimientos y técnicas de auditoria con la finalidad de emitir un informe sobre la situación tributaria de la empresa.

Existen dos métodos a aplicar dentro de un proceso de auditoria tributaria, los cuales son:

a) Método convencional o tradicional de auditoria tributaria

Se efectúa a una empresa en la cual la información contable y financiera que presenta, se encuentra debidamente sustentados y elaborados considerando los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (NICs y NIIFs) y los dispositivos legales vigentes en materia tributaria.

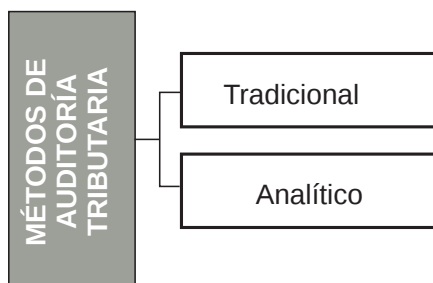
Este método consiste en analizar y revisar todos los libros y registros y documentos contables, con la finalidad de determinar si la empresa ha cumplido con sus obligaciones tributarias y verificar de esta manera que la empresa no haya incurrido en contingencias tributarias (liquidación de impuestos en forma incorrecta, no presentación Declaración Jurada según cronograma, etc.)

b) Método analítico de auditoria tributaria

Este método consiste en efectuar un análisis concienzudo y meticulosos de toda la

información contable y tributaria de un departamento específico de una empresa como son: el departamento de compras, ventas, personal, producción, etc.

La finalidad de este método es determinar, si la empresa ha cumplido con registrar todas las operaciones con efectos tributarios, que ha incurrido la empresa en los mencionados departamentos.

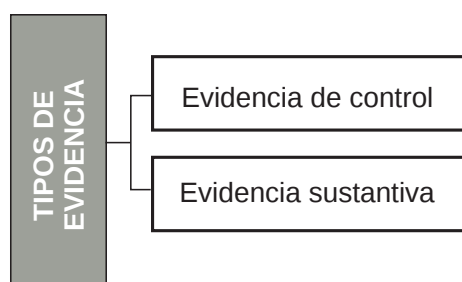


3.2. EVIDENCIA DE AUDITORÍA

Se entiende por evidencia de auditoria al material o los elementos de juicio que comprueban la autenticidad de los hechos, la corrección de los criterios contables empleados, con la finalidad que el auditor fundamentalmente y sustente su opinión (dictamen).

El proceso para obtener evidencia de auditoria, se efectúa a través de inspecciones, observaciones, cuestionarios, confirmaciones con el SIN, registros públicos, etc. aplicados a hechos ocurridos en la entidad auditada.

La evidencia de auditoria es el elemento de juicio que obtiene el auditor como resultado de las pruebas que realiza. La evidencia de auditoria puede ser obtenida de la información generada por el ente sujeto a revisión, su documentación respaldatoria de transacciones y saldos; de los usuarios internos y externos de la información.



La evidencia de control es aquella que proporciona al auditor satisfacción de que los controles en los cuales planea confiar, existen y operan efectivamente durante el periodo. Esta evidencia permite modificar o reducir el alcance de la evidencia sustantiva que de otra manera debería obtenerse. La evidencia sustantiva es la que brinda al auditor satisfacción referida a los estados financieros y se obtiene al examinar las transacciones y la información producida por los sistemas del ente.

Según sea el caso ambos tipos de evidencias ya sea de control y/o sustantivo pueden combinarse, modificando la naturaleza o alcance de los procedimientos seleccionados.

La evidencia de auditoria debe estar relacionada con las afirmaciones para las cuales se obtiene y puede satisfacer a más de una afirmación o componente.

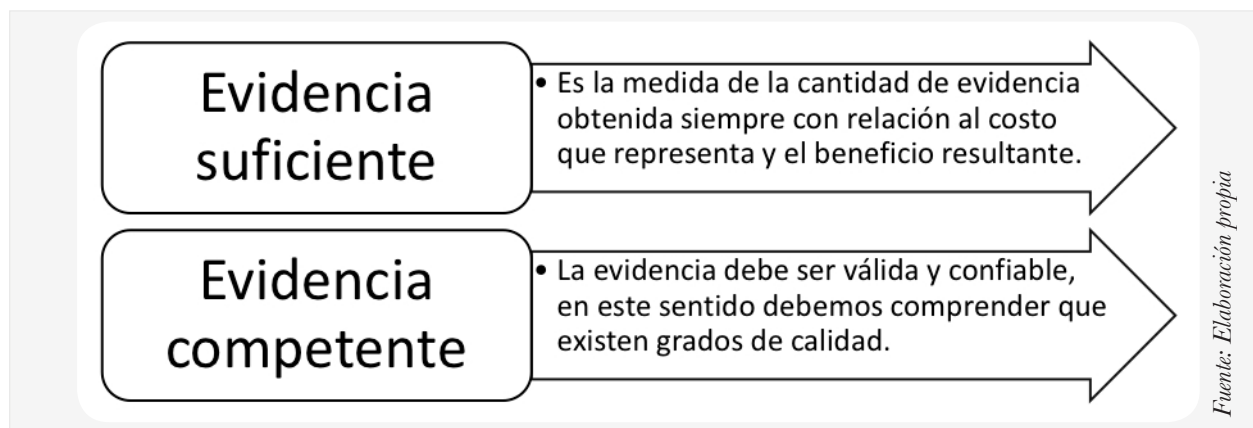
El auditor debe procurar mantener un equilibrio entre lo beneficios de obtener evidencia y el costo de obtenerla. No obstante, el factor de economía no debe ser una razón que justifique la obtención de menos evidencia de auditoria que la necesaria.

Caros A. Slosse consideran que la evidencia de auditoria sea aceptable debe ser creíble y confiable. La calidad de la evidencia varía considerablemente según la fuente que la origina.

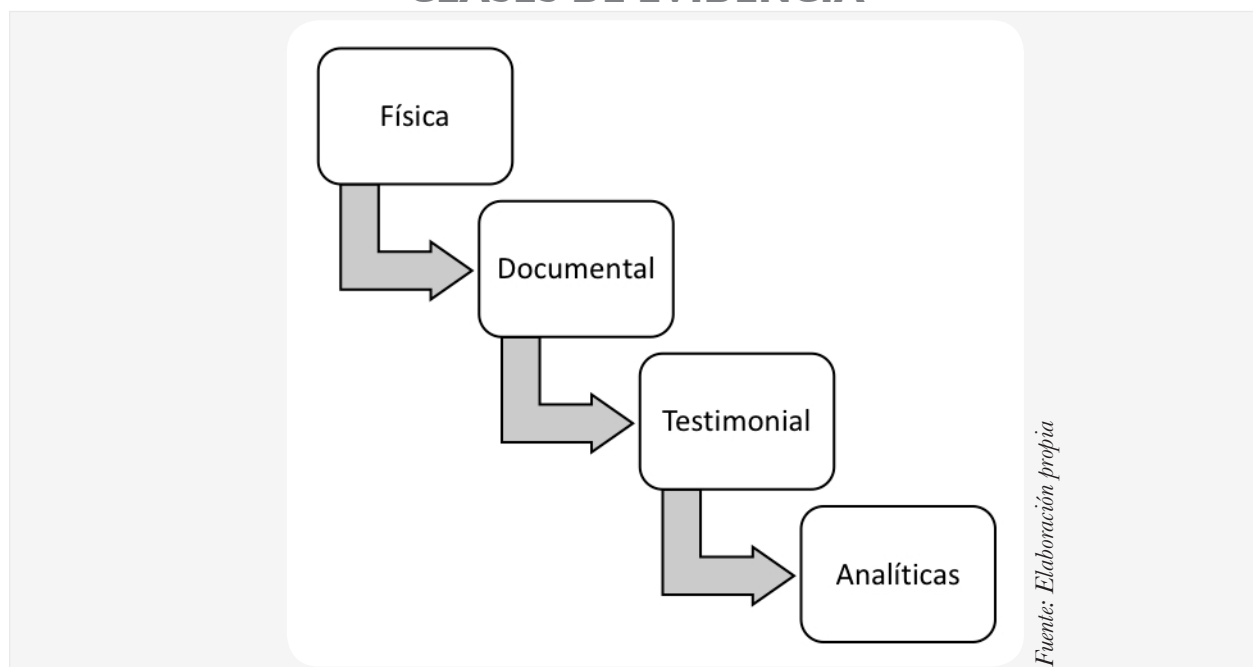
FUENTES	
MAYOR CONFIABILIDAD	MENOR CONFIABILIDAD
• Obtenida a partir de personas o hechos independientes de la organización. • Producida por un sistema de control efectivo. • Por conocimiento directo: observación, inspección o reconstrucción. • Documentada. • De la gerencia superior.	• Obtenida dentro de empresa. • Producida por un sistema de control débil. • Por conocimiento indirecto: confianza en el trabajo de terceras personas (por ejemplo: auditores internos) • Oral • Del personal de menor nivel

Fuente: Elaboración propia

La confiabilidad de la evidencia de auditoria aumenta a medida que aumenta su objetividad. En otras palabras, cuando se basa más hechos (documentos) que en criterios. El proceso de selección de procedimientos de auditoria incluye la determinación de auditoria incluye la determinación del tipo de evidencia a obtener. La mezcla del tipo de evidencia que se considera necesaria para verificar la validez de las afirmaciones contenidas en los estados financieros de como resultado la determinación del “enfoque de auditoria”. Además, el enfoque de auditoria debe permitir reunir la evidencia de auditoria más confiable (eficacia) y con el menos costo posible (eficiencia).



CLASES DE EVIDENCIA



3.3. TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA TRIBUTARIA

Las técnicas de auditoría tributaria, son los métodos prácticos de investigación y pruebas que el auditor tributario aplica con la finalidad de obtener información y comprobación necesaria para emitir su informe u opinión profesional. Las técnicas más utilizadas tributaria son:



Estudio general

Apreciación sobre la fisonomía o características generales de la empresa, de sus estados financieros y de las partes importantes, significativas o extraordinarias.

Esta apreciación se hace aplicando el juicio profesional del contador público, que basado en su preparación y experiencia podrá obtener de los datos o informaciones originales de la empresa que va a examinar, situaciones importantes o extraordinarias que pudieran requerir atención especial. El auditor puede darse cuenta de la existencia

de operaciones extraordinarias, mediante la comparación de los estados de resultados del ejercicio anterior y del actual. Esta técnica sirve de orientación para la aplicación de otras técnicas, por lo que generalmente deberá aplicarse antes de cualquier otra. El estudio general deberá aplicarse con mucho cuidado y diligencia, por lo que es recomendable que su aplicación la lleve a cabo un auditor con preparación, experiencia y madurez, para asegurar un juicio profesional sólido y amplio.

Análisis

Clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman unas cuentas o una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas.

El análisis generalmente se aplica a cuentas o rubros de los estados financieros para conocer cómo se encuentran integrados y puede ser básicamente de dos clases:

a) Análisis de saldo: Existen cuentas en las que los distintos movimientos que vienen registrándose en ellas son compensaciones unos de otros, por ejemplo en una cuenta de clientes, los abonos por pagos, devoluciones, bonificaciones, etc son compensaciones totales y parciales de los cargos hechos por ventas. En este caso el saldo de la cuenta viene a quedar formado por un neto que representa la diferencia entre las distintas partidas que se movieron dentro de la cuenta. Cuando este es el caso, se pueden analizar solamente aquellas partidas que al final quedaron formando parte del saldo neto de la cuenta. El detalle de estas partidas residuales y su clasificación en grupos homogéneos y significativos es lo que constituye el análisis de saldo.

b) Análisis de movimientos: En otras ocasiones los saldos de las cuentas se forman no por compensación de partidas, sino por acumulación de ellas, por ejemplo, en las cuentas de resultados, aun mas, en algunas cuentas que podría ser de movimientos compensados puede suceder que no sea factible relacionar los movimientos acreedores contra los movimientos deudores o bien que por razones

particulares no convenga hacerlo. En este caso el análisis de la cuenta debe hacerse por agrupación, conforme a conceptos homogéneos y significativos de los distintos movimientos deudores y acreedores que vinieron a constituir el saldo final de la propia cuenta.

Declaración

Manifestación por escrito con la firma de los interesados del resultados de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa. Esta técnica se aplica cuando la importancia de los datos o el resultado de las investigaciones realizadas lo amerita. Conviene hacer notar que aun cuando la declaración es una técnica de auditoria conveniente y necesaria, su validez está limitada por el hecho de ser datos suministrados por personas que o bien participaron en las operaciones realizadas o bien tuvieron injerencia en la formulación de los estados financieros que se están examinando.

Certificación

Obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho legalizado por lo general, con la firma de una autoridad.

Inspección

Consiste en examinar registros, documentos o activos tangibles. La inspección de registros y documentos proporciona evidencia de auditoria de grados variables de confiabilidad dependiendo de su naturaleza y fuente de efectividad de los controles internos sobre su procesamiento.

Observación

La observación consiste en mirar un proceso o procesamiento siendo desempeñado por otros, por ejemplo, la observación por el auditor del conteo de inventarios por personal de la entidad o el desarrollo de procedimientos de control que no dejan rastro de auditoria.

Investigación y confirmación

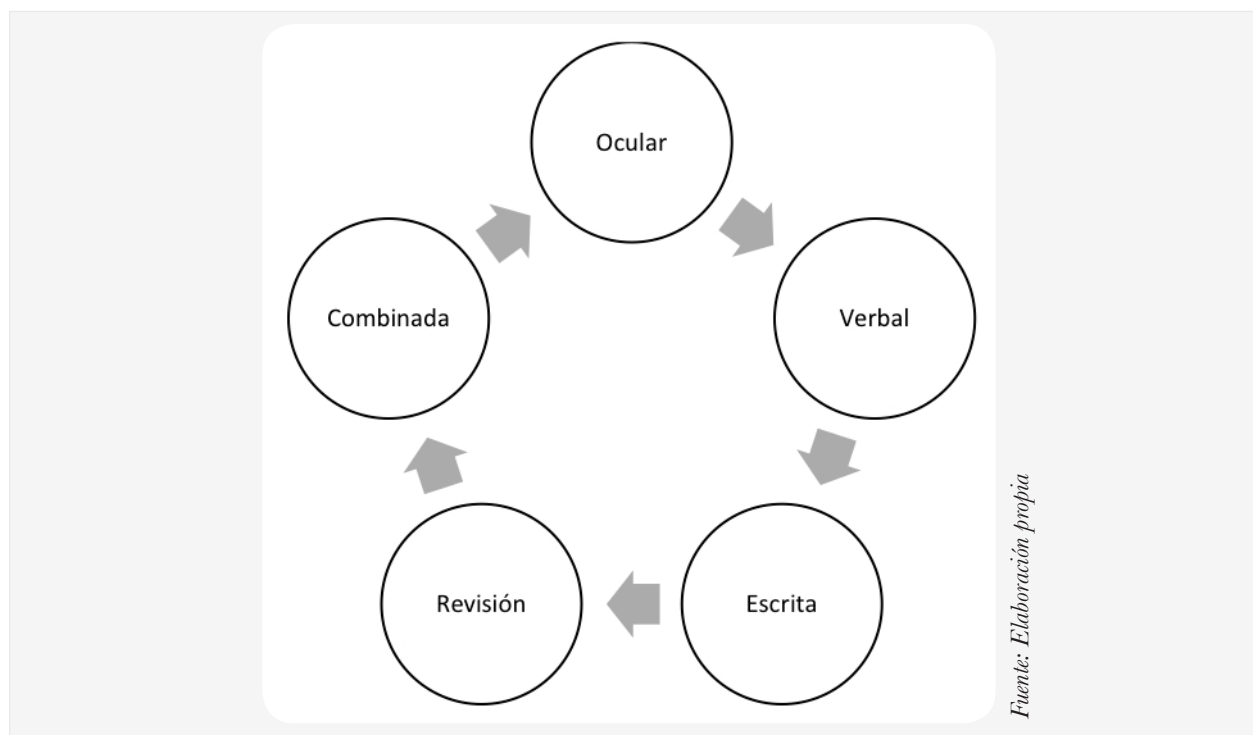
La investigación consiste en buscar información de personas enteradas dentro o fuera de la entidad. Dichas investigaciones pueden ser formales por escrito dirigidas a terceras partes, hasta investigaciones orales informales dirigidas a personas dentro de la entidad. Las respuestas a investigaciones pueden dar al auditor información no poseída previamente o evidencia de auditoría corroborativa.

Las confirmaciones consisten en las respuestas a una investigación para corroborar la información contenida en los registros contables. Por ejemplo, el auditor ordinariamente busca confirmación directa de cuentas por cobrar por medio de la comunicación con los deudores.

Cálculo

Consiste en verificar la exactitud aritmética de documentos fuente y registros contables o en desarrollar cálculos independientes.

3.4. CLASIFICACIÓN DE TÉCNICAS DE AUDITORÍA TRIBUTARIA



Ocular

Mediante las cuales el auditor verifica ocularmente la forma en que se realizan ciertos hechos u operaciones relacionados con la empresa que está auditando. Las técnicas de auditoria aplicables para este método son la comparación, observación, revisión selectiva, rastreo e indagación.

Verbal

Mediante las cuales el auditor obtiene la evidencia o información requerida respecto a una determinada operación o hecho conversando con las personas vinculadas al área donde se origina dicha operación.

Escrita

En este tipo de técnica el auditor obtiene la evidencia a través de la documentación proporcionada ya sea por funcionarios de la empresa (fuente interna) o de personas o entidades ajenas a la empresa, pero que tienen conocimiento y vinculación a las operaciones o hechos que se estén auditando. Las técnicas de auditoria aplicables para este método son análisis, confirmación y circularización positiva – negativa.

Revisión

Consiste en obtener la evidencia o información requerida básicamente basado en el análisis de los elementos que constituyen o forman una cuenta o partida determinada. Las técnicas de auditoria aplicables para este método son comprobar, cálculo, examen, totalizar, verificar y re-verificar.

Combinada

Es aquella técnica que de acuerdo al momento en que se aplica puede ser ocular, escrita, etc., por ejemplo, tenemos la inspección. La técnica de auditoria más aplicable para este método es la investigación.

3.5. PROCEDIMIENTOS Y TÉCNICAS DE AUDITORÍA TRIBUTARIA APLICABLES AL ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA

ACTIVOS	PROCEDIMIENTOS	TÉCNICAS
Efectivo y equivalentes	Arqueo de caja	Análisis, confirmación, observación, cálculo, inspección que consiste en el conteo
Otros activos financieros	Circularización con las empresas donde se mantiene la inversión	Análisis, confirmación, observación
Cuentas por cobrar comerciales	Confirmación directa con los deudores	Análisis, confirmación, observación, cálculo
Otras cuentas por cobrar	Verifique los saldos pendientes de cobro de las actividades ajenas al giro del negocio.	Revisión, análisis, confirmación
Inventarios	Observe la toma de inventarios, evalúe el método de determinación del costo y compruebe si las salidas de mercadería, corresponde efectivamente a lo solicitado	Revisión, análisis, confirmación, revisión

Fuente: Elaboración propia

ACTIVOS	PROCEDIMIENTOS	TÉCNICAS
Gastos pagados por anticipado	Examine las partidas que lo anticipado conforma. Evalúe la política del devengamiento y el diferimiento, confirme los saldos pendientes de ejecución	Revisión, análisis, confirmación, revisión.
Propiedades planta y equipo	Comprobar el movimiento que todos los incrementos correspondan a adecuadas capitalizaciones de propiedades, plante y equipo.	Inspección, observación, calculo
Activos intangibles	Comprobar si dichos activos cumplen los requisitos normativos para ser calificados como activos intangibles. Verificar si la amortización de intangibles se ha aplicado de forma correcta.	Análisis, inspección, observación, investigación y confirmación.

Fuente: Elaboración propia

PASIVOS	PROCEDIMIENTOS	TÉCNICAS
Otros pasivos financieros	Circularización con las entidades financieras, donde se mantiene dichas obligaciones	Análisis, inspección, investigación y confirmación.
Cuentas por pagar comerciales	Verifique si todas las obligaciones con proveedores cuentan con documentación sustentatoria.	Análisis, declaración, inspección, investigación y confirmación.
Pasivos a largo plazo	Verifique la correcta clasificación de las deudas a largo plazo y si estas presentan documentación sustentatoria. Examine el cálculo de los intereses financieros y las provisiones respectivas.	Análisis, certificación, inspección, observación, investigación, confirmación y cálculo.
Provisiones	Confirme con el abogado de la empresa, si la empresa mantiene juicios y reclamos contra la empresa, confirme con las entidades financieras si las cuentas corrientes de la empresa se encuentran inmovilizados por contingencias tributarias.	Análisis, declaración, certificación, inspección, investigación y confirmación.

Fuente: Elaboración propia

PATRIMONIO	PROCEDIMIENTOS	TÉCNICAS
Patrimonio	Revise el movimiento patrimonial del ejercicio económico. Revise el libro de registro y transferencias de activos. Verifique si todos los incrementos de capital se encuentran debidamente autorizados y registrados.	Análisis, inspección, investigación y cálculo.

Fuente: Elaboración propia

ESTADO DE RESULTADOS	PROCEDIMIENTOS	TÉCNICAS
Ventas	Verifique si todas las ventas realizadas por la empresa, se han registrado y declarado en forma oportuna.	Análisis, inspección, cálculo
Costo de ventas	Verifique si los descuentos otorgados a clientes se encuentran debidamente autorizados. Verifique si el costo de las mercaderías vendidas, se encuentran debidamente registrados en el registro de compras y tienen la documentación sustentatoria que respalden las compras	Análisis, inspección, observación, investigación, cálculo
Gastos	Verifique si todos los gastos incurridos por la empresa cuentan con la documentación sustentatoria respectiva y si estos gastos se encuentran debidamente autorizados.	Análisis, recisión, observación, cálculo.

Fuente: Elaboración propia

CAPÍTULO 4

LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA BOLIVIANA

4.1. DEFINICIÓN

La Administración Tributaria, conforme a lo establecido en el Código tributario Boliviano y sus reglamentos tiene la facultad de dictar normas administrativas de carácter general a los efectos de la aplicación de las normas tributarias, las que no podrán modificar, ampliar o suprimir el alcance del tributo ni sus elementos constitutivos.

Los actos de la Administración Tributaria por estar sometidos a la Ley se presumen legítimos y serán ejecutivos, salvo expresa declaración judicial en contrario emergente de los procesos que el Código tributario boliviano establece. No obstante, lo dispuesto, la ejecución de dichos actos se suspenderá únicamente conforme lo prevé el Código tributario boliviano en su Capítulo II del Título III. La Administración Tributaria tiene las siguientes facultades específicas según lo establecido en el Artículo 66 del Código Tributario Boliviano:

- I.** Control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación.
- II.** Determinación de tributos.
- III.** Recaudación.
- IV.** Cálculo de la deuda tributaria.
- V.** Ejecución de medidas precautorias, previa autorización de la autoridad competente establecida en este Código.
- VI.** Ejecución tributaria.
- VII.** Concesión de prórrogas y facilidades de pago.

VIII. Derogado por la Sentencia Constitucional 0009/2004 la cual la declara inconstitucional.

IX. Revisión extraordinaria de actos administrativos conforme a lo establecido en el Art. 145° del presente Código.

X. Sanción de contravenciones, que no constituyan delitos.

XI. Designación de sustitutos y responsables subsidiarios, en los términos dispuestos por este Código.

XII. Aplicar los montos mínimos establecidos mediante Decreto Supremo a partir de los cuales los pagos por la adquisición y venta de bienes y servicios deban ser respaldadas por los contribuyentes y/o responsables a través de documentos reconocidos por el sistema bancario y de intermediación financiera regulada por la Autoridad de Supervisión Financiera (ASFI). La falta de respaldo mediante la documentación emitida por las referidas entidades, hará presumir la inexistencia de la transacción para fines de liquidación de impuestos e implicará que el comprador no tendrá derecho al cómputo del crédito fiscal, así como la obligación del vendedor de liquidar el impuesto sin deducción de crédito fiscal alguno.

XIII. Prevenir y reprimir los ilícitos tributarios dentro del ámbito de su competencia, asimismo constituirse en el órgano técnico de investigación de delitos tributarios y promover como víctima los procesos penales tributarios.

XIV. Otras facultades asignadas por las disposiciones legales especiales. Sin perjuicio de lo expresado en los numerales anteriores, en materia aduanera, la Administración Tributaria tiene las siguientes facultades:

- Controlar, vigilar y fiscalizar el paso de mercancías por las fronteras, puertos y aeropuertos del país, con facultades de inspección, revisión y control de mercancías, medios y unidades de transporte;
- Intervenir en el tráfico internacional para la recaudación de los tributos aduaneros y otros que determinen las leyes.
- Administrar los regímenes y operaciones aduaneras.

CAPÍTULO 5

DEUDA TRIBUTARIA Y SU ACTUALIZACIÓN

5.1. DETERMINACIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA

El marco normativo legal establece lo siguiente con relación a la deuda tributaria y su actualización:

Código Tributario – Artículo 47 (Componentes de la deuda tributaria)

1. La Deuda Tributaria (DT) es el tributo omitido expresado en Unidades de Fomento a la Vivienda más intereses (I) que debe pagar el sujeto pasivo después de vencido el plazo para el cumplimiento de la obligación tributaria, sin la necesidad de intervención o requerimiento alguno de la Administración Tributaria, de acuerdo a la siguiente fórmula:

$$DT = TO + I$$
$$I = TO * \left(\left(1 + \frac{r}{360} \right)^n - 1 \right)$$

El Tributo Omitido (TO) será expresado en Unidades de Fomento de Vivienda publicada por el Banco Central de Bolivia, el día de vencimiento de pago de la obligación tributaria.

La tasa de interés (r) podrá variar de acuerdo a los días de mora (n, n2, n3,) y será:

- 1.** Del cuatro por ciento (4%) anual, desde el día siguiente al vencimiento del plazo para el pago de la obligación tributaria hasta el último día del cuarto año o hasta la fecha de pago dentro de este periodo, según corresponda (n1).
- 2.** Del seis por ciento (6%) anual, desde el primer día del quinto año de mora, hasta

el último día del séptimo año o hasta la fecha de pago dentro de este periodo, según corresponda (n2).

3. Del diez por ciento (10%) anual, desde el primer día del octavo año de mora hasta la fecha de pago (n3).

El total de la deuda tributaria estará constituido por el Tributo Omitido actualizado en Unidades de Fomento de Vivienda más los intereses aplicados en cada uno de los periodos de tiempo de mora descritos precedentemente, hasta el día de pago.

II. La deuda tributaria expresada en Unidades de Fomento de Vivienda, al momento del pago deberá ser convertida en moneda nacional, utilizando la Unidad de Fomento de Vivienda a la fecha de pago.

III. Los pagos parciales una vez transformados a Unidades de Fomento de Vivienda, serán convertidos a valor presente a la fecha de vencimiento de la obligación tributaria, utilizando como factor de conversión para el cálculo de intereses, la relación descrita en el párrafo I del presente Artículo y se deducirán del total de la deuda tributaria sin intereses.

IV. Los montos indebidamente devueltos por la Administración Tributaria serán restituidos por el beneficiario según la variación de la Unidad de Fomento de Vivienda e intereses, de acuerdo a lo previsto en el presente Artículo, calculados a partir de la fecha de la devolución indebida hasta la fecha de pago.

Decreto Supremo N° 2993 de 23 de noviembre de 2016 al Decreto Supremo N°27310 de 9 de enero de 2004 que reglamenta la Ley N°2492 de 2 de agosto de 2003 “Código Tributario Boliviano” en su Anexo 1, Inciso a - b - c señala lo siguiente:

“El interés de la deuda tributaria para los primeros cuatro años de mora

a) Interés de la deuda tributaria para los primeros cuatro años de mora

$$I = TO * \left[\left(1 + \frac{4\%}{360} \right)^{n_1} - 1 \right]$$

Donde:

TO = Es el Tributo Omitido expresados en UFVs.

n1 = Número de días de mora transcurridos a partir del día siguiente del vencimiento del plazo para el cumplimiento de la obligación tributaria hasta la fecha de pago, que no excederá el último día del cuarto año.

b) Interés de la deuda tributaria para el quinto, sexto y séptimo año de mora.

$$I = TO * \left[\left(1 + \frac{4\%}{360} \right)^{n_1} - 1 \right] + TO * \left[\left(1 + \frac{6\%}{360} \right)^{n_2} - 1 \right]$$

Donde:

n1 = Número de días transcurridos a partir del día siguiente del vencimiento del plazo para el cumplimiento de la obligación tributaria hasta el último día del cuarto año de mora.

n2 = Número de días transcurridos a partir del primer día del quinto año de mora, hasta la fecha de pago, que no excederá el último día del séptimo año.

c) Interés de la deuda tributaria a partir del octavo año de mora.

$$I = TO * \left[\left(1 + \frac{4\%}{360} \right)^{n_1} - 1 \right] + TO * \left[\left(1 + \frac{6\%}{360} \right)^{n_2} - 1 \right] + TO * \left[\left(1 + \frac{10\%}{360} \right)^{n_3} - 1 \right]$$

Donde:

n1 = Número de días transcurridos a partir del día siguiente del vencimiento del plazo para el cumplimiento de la obligación tributaria hasta el último día del cuarto año de mora.

n_2 = Número de días transcurridos a partir del primer día del quinto año de mora, hasta el último día del séptimo año.

n_3 = Número de días transcurridos a partir del primer día del octavo año de mora hasta la fecha de pago.

Cada periodo anual citado precedentemente se computará a partir del día siguiente de vencimiento del plazo de pago de la obligación tributaria o del día equivalente del año que corresponda.”

Decreto Supremo N° 2993 de 23 de noviembre de 2016 al Decreto Supremo N° 27310 de 9 de enero de 2004 que reglamenta la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003 “Código Tributario Boliviano” en su Anexo 2, señala lo siguiente:

“El valor presente para la deuda tributaria se calculará de acuerdo a la siguiente metodología:

a) Valor presente para deudas tributarias de hasta 4 años de mora.

$$VP = \frac{PP}{\left[1 + \left(\frac{4\%}{360}\right)\right]^{n_1}}$$

PP = Pago parcial

n_1 = Número de días de mora transcurridos a partir de la fecha de vencimiento del plazo para el cumplimiento de la obligación tributaria hasta la fecha de pago, que no excederá el cuarto año.

b) Valor presente para deudas tributarias de hasta 7 años de mora:

$$VP = \frac{PP}{\left[1 + \left(\frac{4\%}{360}\right)\right]^{n_1} + \left[1 + \left(\frac{6\%}{360}\right)\right]^{n_2} - 1}$$

Donde:

PP = Pago parcial

n1 = Número de días de mora transcurridos a partir de la fecha de vencimiento del plazo para el cumplimiento de la obligación tributaria hasta el último día del cuarto año de mora.

n2 = Número de días transcurridos a partir del primer día del quinto año de mora, hasta la fecha de pago, que no excederá el séptimo año.

c) Valor presente para deudas tributarias de 8 años de mora en adelante:

$$VP = \frac{PP}{\left[1 + \left(\frac{4\%}{360}\right)\right]^{n_1} + \left[1 + \left(\frac{6\%}{360}\right)\right]^{n_2} + \left[1 + \left(\frac{10\%}{360}\right)\right]^{n_3} - 2}$$

Donde:

PP = Pago parcial

n1 = Número de días de mora transcurridos a partir de la fecha de vencimiento del plazo para el cumplimiento de la obligación tributaria hasta el último día del cuarto año de mora.

n2 = Número de días transcurridos a partir del primer día del quinto año de mora, hasta el último día del séptimo año.

n3 = Número de días transcurridos a partir del primer día del octavo año de mora hasta la fecha de pago.

Cada periodo anual citado precedente se computará a partir del día siguiente de vencimiento del plazo de pago de la obligación tributaria o del día equivalente del año que corresponda”

5.2. DETERMINACIÓN POR EL SUJETO PASIVO O TERCERO RESPONSABLE

El Código Tributario Boliviano en su Artículo 94 establece que: “La determinación de la deuda tributaria por el sujeto pasivo o tercero responsable es un acto de declaración de éste a la Administración Tributaria.

La deuda tributaria determinada por el sujeto pasivo o tercero responsable y comunicada a la Administración Tributaria en la correspondiente declaración jurada, podrá ser objeto de ejecución tributaria sin necesidad de intimación ni determinación administrativa previa, cuando la Administración Tributaria compruebe la inexistencia de pago o su pago parcial.”

5.3. DETERMINACIÓN POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

El Código Tributario Boliviano en sus Artículos 95 al 99 establece que:

I. Para dictar la Resolución Determinativa la Administración Tributaria debe controlar, verificar, fiscalizar o investigar los hechos, actos, datos, elementos, valoraciones y demás circunstancias que integren o condicionen el hecho imponible declarados por el sujeto pasivo, conforme a las facultades otorgadas por este Código y otras disposiciones legales tributarias.

II. Asimismo, podrá investigar los hechos, actos y elementos del hecho imponible no declarados por el sujeto pasivo, conforme a lo dispuesto por este Código.

Vista de Cargo o Acta de Intervención

La Vista de Cargo, contendrá los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la Resolución Determinativa, procedentes de la declaración del sujeto pasivo o tercero responsable, de los elementos de prueba en poder de la Administración Tributaria o de los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación. Asimismo, fijará la base imponible, sobre base cierta o sobre base

presunta, según corresponda, y contendrá la liquidación previa del tributo adeudado. En Contrabando, el Acta de Intervención que fundamente la Resolución Sancionatoria o Determinativa, contendrá la relación circunstanciada de los hechos, actos, mercancías, elementos, valoración y liquidación emergentes del operativo aduanero correspondiente, el cual deberá ser elaborado en un plazo no mayor a diez (10) días hábiles siguientes al inicio de la intervención.

La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales establecidos en el reglamento viciará de nulidad la Vista de Cargo o el Acta de Intervención, según corresponda.

Procedimiento Determinativo en Casos Especiales

I. Cuando la Administración Tributaria establezca la existencia de errores aritméticos contenidos en las Declaraciones Juradas, que hubieran originado un menor valor a pagar o un mayor saldo a favor del sujeto pasivo, la Administración Tributaria efectuará de oficio los ajustes que correspondan y no deberá elaborar Vista de Cargo, emitiendo directamente Resolución Determinativa.

En este caso, la Administración Tributaria requerirá la presentación de declaraciones juradas rectificatorias.

El concepto de error aritmético comprende las diferencias aritméticas de toda naturaleza, excepto los datos declarados para la determinación de la base imponible.

II. Cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no presenten la declaración jurada o en ésta se omitan datos básicos para la liquidación del tributo, la Administración Tributaria los intimará a su presentación o, a que se subsanen las ya presentadas.

A tiempo de intimar al sujeto pasivo o tercero responsable, la Administración Tributaria deberá notificar, en unidad de acto, la Vista de Cargo que contendrá un monto presunto calculado de acuerdo a lo dispuesto por normas reglamentarias.

Dentro del plazo previsto en el Artículo siguiente, el sujeto pasivo o tercero responsable aún podrá presentar la declaración jurada extrañada o, alternativamente, pagar el monto indicado en la Vista de Cargo.

Si en el plazo previsto no hubiera optado por alguna de las alternativas, la Administración Tributaria dictará la Resolución Determinativa que corresponda.

El monto determinado por la Administración Tributaria y pagado por el sujeto pasivo o tercero responsable se tomará a cuenta del impuesto que en definitiva corresponda pagar, en caso que la Administración Tributaria ejerciera su facultad de control, verificación, fiscalización e investigación.

La impugnación de la Resolución Determinativa a que se refiere este párrafo no podrá realizarse fundándose en hechos, elementos o documentos distintos a los que han servido de base para la determinación de la base presunta y que no hubieran sido puestos oportunamente en conocimiento de la Administración Tributaria, salvo que el impugnante pruebe que la omisión no fue por causa propia, en cuyo caso deberá presentarlos con juramento de reciente obtención.

III. La liquidación que resulte de la determinación mixta y refleje fielmente los datos proporcionados por el contribuyente, tendrá el carácter de una Resolución Determinativa, sin perjuicio de que la Administración Tributaria pueda posteriormente realizar una determinación de oficio ejerciendo sus facultades de control, verificación, fiscalización e investigación.

IV. En el Caso de Contrabando, el Acta de Intervención equivaldrá en todos sus efectos a la Vista de Cargo.

Descargos

Una vez notificada la Vista de Cargo, el sujeto pasivo o tercero responsable tiene un plazo perentorio e improrrogable de treinta (30) días para formular y presentar los descargos que estime convenientes.

Practicada la notificación con el Acta de Intervención por Contrabando, el interesado presentará sus descargos en un plazo perentorio e improrrogable de tres (3) días hábiles administrativos.

Resolución Determinativa

I. Vencido el plazo de descargo previsto en el primer párrafo del Artículo anterior, se dictará y notificará la Resolución Determinativa dentro el plazo de sesenta (60) días y para Contrabando dentro el plazo de diez (10) días hábiles administrativos, aun cuando el sujeto pasivo o tercero responsable hubiera prestado su conformidad y pagado la deuda tributaria, plazo que podrá ser prorrogado por otro similar de manera excepcional, previa autorización de la máxima autoridad normativa de la Administración Tributaria.

En caso que la Administración Tributaria no dictara Resolución Determinativa dentro del plazo previsto, no se aplicarán intereses sobre el tributo determinado desde el día en que debió dictarse, hasta el día de la notificación con dicha resolución.

II. La Resolución Determinativa que dicte la Administración deberá contener como requisitos mínimos; Lugar y fecha, nombre o razón social del sujeto pasivo, especificaciones sobre la deuda tributaria, fundamentos de hecho y de derecho, la calificación de la conducta y la sanción en el caso de contravenciones, así como la firma, nombre y cargo de la autoridad competente. La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales, cuyo contenido será expresamente desarrollado en la reglamentación que al efecto se emita, viciará de nulidad la Resolución Determinativa.

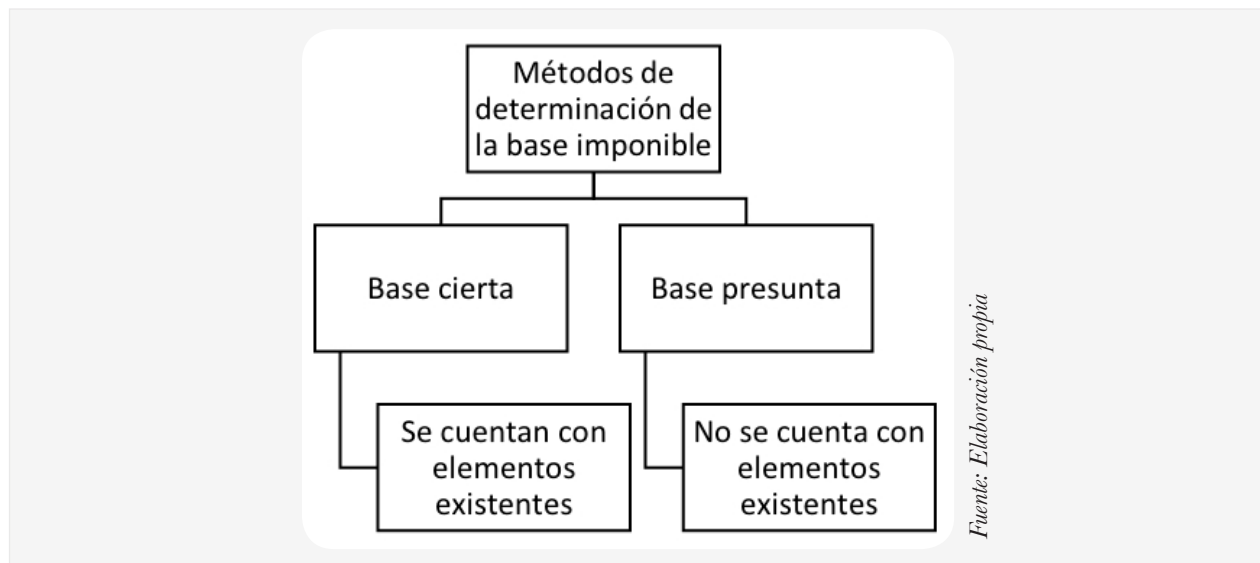
III. La Resolución Determinativa tiene carácter declarativo y no constitutivo de la obligación tributaria.

CAPÍTULO 6

PRESUNCIONES FISCALES

6.1. INTRODUCCIÓN

El Código Tributario Boliviano en su Artículo 42 establece que “Base imponible o gravable es la unidad de magnitud, obtenidos de acuerdo a las normas legales respectivas, sobre la cual se aplica determinar el tributo a pagar.”



El Artículo 43 y 44 del Código Tributario Boliviano establece que la base imponible se la determina sobre base presunta en merito a los hechos y circunstancias que por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación, permitan deducir la existencia y cuantía de la obligación cuando concorra alguna de las siguientes circunstancias:

1. Que no se hayan inscrito en los registros tributarios correspondientes.
2. Que no presenten declaración o en ella se omitan datos básicos para la liquidación del tributo, conforme al procedimiento determinativo en casos especiales previsto por este Código.

3. Que se asuman conductas que en definitiva no permitan la iniciación o desarrollo de sus facultades de fiscalización.

4. Que no presenten los libros y registros de contabilidad, la documentación respaldatoria o no proporcionen los informes relativos al cumplimiento de las disposiciones normativas.

5. Que se den algunas de las siguientes circunstancias:

a) Omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración del precio y costo.

b) Registro de compras, gastos o servicios no realizados o no recibidos.

c) Omisión o alteración en el registro de existencias que deban figurar en los inventarios o registren dichas existencias a precios distintos de los de costo.

d) No cumplan con las obligaciones sobre valuación de inventarios o no lleven el procedimiento de control de los mismos a que obligan las normas tributarias.

e) Alterar la información tributaria contenida en medios magnéticos, electrónicos, ópticos o informáticos que imposibiliten la determinación sobre base cierta.

f) Existencia de más de un juego de libros contables, sistemas de registros manuales o informáticos, registros de cualquier tipo o contabilidades, que contengan datos y/o información de interés fiscal no coincidentes para una misma actividad comercial.

g) Destrucción de la documentación contable antes de que se cumpla el término de la prescripción.

h) La sustracción a los controles tributarios, la no utilización o utilización indebida de etiquetas, sellos, timbres, precintos y demás medios de control; la alteración de las características de mercancías, su ocultación, cambio de destino, falsa descripción o falsa indicación de procedencia.

6. Que se adviertan situaciones que imposibiliten el conocimiento cierto de sus operaciones, o en cualquier circunstancia que no permita efectuar la determinación sobre base cierta.

6.2. CIRCUNSTANCIAS PARA LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE SOBRE BASE PRESUNTA

El Artículo 4 de la RND 10-0017-13 de 8 de mayo de 2013 establece que “la Administración Tributaria, una vez agotados los medios para la obtención de la documentación e información que permita conocer en forma directa e indubitable la base imponible para determinar el tributo sobre base cierta, podrá aplicar la determinación sobre Base Presunta en la parte que corresponda y de acuerdo a las circunstancias que señala el Artículo 44 de la Ley N° 2492.” Se considera lo siguiente al momento de realizar la determinación de la base imponible sobre base presunta:

1. La determinación de la Base Imponible sobre Base Presunta es aplicable cuando no se conozcan de forma directa e indubitable uno o más de los siguientes componentes de la obligación Tributaria:

a) Hecho Generador.

b) Periodo Fiscal.

c) Base Imponible (importe, cantidad, volumen, precios, etc.)

En la determinación deberá aplicarse todo dato o antecedente del sujeto pasivo de periodos anteriores o diferentes, inclusive bases imposables de impuestos relacionados, teniendo éstos prioridad sobre la información de contribuyentes similares o cualquier otro.

6.3. ELEMENTOS

A la vez el Artículo 5 de la normativa citada en el anterior punto menciona que los siguientes elementos pueden ser utilizados para realizar la determinación de la Base Presunta de manera enunciativa y no limitativa; estos elementos podrán ser de periodos y/o gestiones en curso, anteriores o posteriores al periodo o gestión

fiscalizado, debiendo escogerse los más idóneos para inferir el acaecimiento y la magnitud de los hechos imponible:

EN LA COMERCIALIZACIÓN DE BIENES	EN LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS
Volumen de ventas	Declaraciones RC-IVA
Inventarios de bienes (Inicial y Final)	Gastos municipales
Consignaciones	Listado de clientes
Control de almacenes	Consumo servicios públicos
Costos de comercialización (publicidad, transporte, distribución de productos por mayor y al detalle)	Contratos suscritos
	Aranceles profesionales
Otros	Otros

Fuente: Elaboración propia

DE MANERA GENERAL	EN LA PRODUCCIÓN DE BIENES
Declaraciones Juradas	Inventarios de materia prima, productos en proceso y productos terminados
Talonnario de Facturas	
Dosificación de Notas Fiscales	Bienes de capital utilizados
Información de proveedores y clientes	Medición de capacidades de producción (mínima, intermedia y máxima), por cada uno de los bienes de capital
Extractos bancarios	
Compras y/o importaciones	
Nómina de socios de la empresa	Establecimiento de los coeficientes técnicos de producción: i. Consumo de energía eléctrica. ii. Consumo de agua. iii. Consumo de gas. iv. Otros consumos relacionados a producción. v. Lista de insumos. vi. Compras de materia prima. vii. Nivel de producción
Estados Financieros	
Planillas de sueldos y salarios	
Aportes a la seguridad social a largo plazo	
Alquileres	
Pagos de intereses	
Gastos administrativos y financieros	Registros de control de almacenes
Otros	Otros

Fuente: Elaboración propia

6.4. MEDIOS PARA ESTIMAR LA BASE PRESUNTA

Por deducción

- Aplicando datos, antecedentes y elementos indirectos que permitan deducir la existencia de los hechos imponible en su real magnitud.

Por inducción

- Utilizando aquellos elementos que indirectamente acrediten la existencia de bienes y rentas, así como de los ingresos, ventas, costos y rendimientos que sean normales en el respectivo sector económico, considerando las características de las unidades económicas que deban compararse en términos tributarios.

Por estimación

- Valorando signos, índices, o módulos que se den en los respectivos contribuyentes según los datos o antecedentes que se posean en supuestos similares o equivalentes.

Fuente: Elaboración propia

6.5. MEDIOS POR DEDUCCIÓN

a) Técnica Inventario de Bienes Realizables

Podrá efectuarse con base a las diferencias encontradas entre las ventas declaradas e inventarios de bienes en existencia, según el siguiente procedimiento:

En la revisión de gestiones cerradas anuales, si al calcular el inventario inicial, más las compras, importaciones y/o productos elaborados en la gestión o periodo fiscal verificado, menos ventas y menos el inventario final; si la diferencia fuese mayor a cero se presumirá la existencia de ventas no declaradas. La fórmula a aplicarse será:

$$II + C + I \text{ y/o } PE - V - IF > 0 \quad \text{--}\blacktriangleright \quad \text{Se presumen ventas NO declaradas.}$$

Donde:

<i>II</i>	=	<i>Inventario Inicial</i>
<i>C</i>	=	<i>Compras</i>
<i>I y/o PE</i>	=	<i>Importaciones y/o Productos Elaborados</i>
<i>V</i>	=	<i>Ventas</i>
<i>IF</i>	=	<i>Inventario Final</i>

i) Si el cálculo anterior es realizado en cantidades, debe multiplicarse el resultado obtenido por el precio de venta, si se conociere o el promedio de venta por producto establecido por periodo fiscal.

ii) Si el cálculo anterior es realizado en valores, al resultado obtenido debe adicionarse el margen de utilidad presunto.

El margen de utilidad presunto podrá estimarse utilizando el Estado de Pérdidas y Ganancias aplicando la siguiente fórmula:

$$MUP = (UB/CV) * 100$$

Donde:

<i>MUP</i>	=	<i>Margen de Utilidad Presunto</i>
<i>UB</i>	=	<i>Utilidad Bruta</i>
<i>CV</i>	=	<i>Costo de Ventas</i>

En caso de no contarse con el Estado de Pérdidas y Ganancias, para estimar el Margen de Utilidad Presunto se aplicará la relación Costo-Venta:

$$MUP = (Pv - Pc) / Pv * 100$$

Donde:

<i>MUP</i>	=	<i>Margen de Utilidad Presunto</i>
<i>Pv</i>	=	<i>Precio de Venta</i>
<i>Pc</i>	=	<i>Precio de Costo</i>

En la revisión de una gestión o periodo en curso, se deberá realizar el corte de inventarios a la fecha de revisión, debiéndose aplicar la siguiente fórmula:

$$IIP = IF + CV - C$$

Dónde:

<i>IIP</i>	=	<i>Inventario Inicial Presunto</i>
<i>IF</i>	=	<i>Inventario Final</i>
<i>CV</i>	=	<i>Costo de Ventas Declaradas o Cantidad de Productos Vendidos</i>
<i>C</i>	=	<i>Compras Declaradas</i>

- i) Si el cálculo fuera en importes, debe adicionarse a la valuación del inventario final el costo de ventas y restar las compras declaradas.
- ii) Si el cálculo fuera en cantidades, debe adicionarse a la cantidad determinada como inventario final, la cantidad de productos vendidos y restar la cantidad en compras declaradas.

Es decir, se determinará el Inventario Inicial Presunto para compararlo con el inventario inicial declarado por el contribuyente.

Las diferencias mayores a cero serán consideradas como ventas no declaradas, y las menores a cero serán consideradas compras no registradas, debiendo aplicarse el Inciso b) del presente Artículo.

b) Técnica de Compras No Registradas

Cuando el sujeto pasivo no registre en su contabilidad y/o en el Libro de Compras IVA, compras locales y/o importaciones, detectadas por información de terceros u otros medios de investigación, se presumirá la realización de ventas no facturadas ni declaradas de esos productos, presumiendo que todo lo que compró y/o importó fue vendido. Al precio de costo, se adicionará el margen de utilidad presunto desarrollado en el inciso anterior.

c) Técnica por Control Directo

Esta técnica consiste en designar en las instalaciones donde el contribuyente realiza su jornada laboral y/o actividad económica, a funcionarios de la Administración Tributaria, en no menos de tres (3) días comerciales continuos o alternados de un mismo mes, considerando tanto los días de mayor, mediano y menor movimiento económico, para obtener un promedio de ingreso diario, el mismo que será multiplicado por la cantidad de días comerciales del mes donde se efectuó el control directo para determinar el ingreso de ese mes.

Se entenderá por días comerciales a aquellos en los que el sujeto pasivo realiza actividades económicas.

Cuando se verifique que el contribuyente tiene ingresos por operaciones exentas y/o no gravadas se deberá discriminar los ingresos determinados por tales conceptos a fin de establecer la proporcionalidad que servirá de base para estimar los ingresos efectivamente gravados, para la determinación de la Base Presunta de los impuestos que correspondan.

Para obtener importes equiparables, el ingreso determinado en párrafos precedentes se convertirá en Unidades de Fomento a la Vivienda del último día del periodo en que se efectuó el control directo y se llevará al valor de la UFV del último día del periodo a determinar.

Asimismo, se deberá realizar la comparación entre periodos similares a fin de disminuir la variación por estacionalidad.

Corresponde aclarar que esta técnica debe ser utilizada como complemento a otros indicios que permitan cuantificar y estimar la Base Presunta.

d) Otras

Considerando las características de cada contribuyente y en función a la documentación e información que obtenga la Administración Tributaria, se podrá aplicar lo dispuesto en los Artículos 44, 45 y 80 de la Ley N° 2492. Esta técnica será evaluada y aprobada por la Gerencia de Fiscalización.

6.6. MEDIOS POR INDUCCIÓN

a) Técnica Insumo-Producto

Para la determinación de la Base Presunta, en los casos de bienes sujetos a un proceso productivo, deberá establecerse la relación de los coeficientes técnicos de producción, con énfasis en la valoración del costo de las materias primas o insumos principales en

la obtención del producto, bajo los siguientes lineamientos:

1. Determinar las relaciones de costo en las que se insumen estas materias primas durante la obtención de la unidad de volumen o masa del producto terminado final. Es decir, determinar cuánto de materia prima o insumo se utiliza para obtener un producto terminado.
 2. Cuantificar la disponibilidad de las materias primas, con las que contó el contribuyente para el proceso productivo a partir de datos del Inventario Inicial, más importaciones y/o compras en el mercado interno, menos el Inventario Final.
 3. Identificar y estimar las mermas que regularmente se producen durante el proceso de producción.
 4. Determinar las cantidades producidas, considerando además otros datos relevantes como por ejemplo consumo de energía eléctrica, horas hombre pagadas, etc.
- Con esta información, comparar la cantidad producida determinada con la cantidad producida registrada por el contribuyente, la diferencia mayor a cero, hará presumir ventas no declaradas.

b) Técnica Relación Ingreso – Gasto

Para aplicar esta técnica deberá efectuarse un análisis de los datos proporcionados por el contribuyente u obtenidos directamente por la Administración Tributaria, aplicando lo siguiente:

1. Cuantificar los ingresos registrados a favor del contribuyente que se reflejen en extractos del sistema financiero (extractos bancarios, de tarjetas de débito o de crédito y otros) que estén a nombre del contribuyente fiscalizado o de terceros vinculados con éste. Se considerarán las cuentas que hayan sido utilizadas para las transacciones del giro comercial del contribuyente.
2. Cuantificar el nivel de gastos del contribuyente, considerando también los pasivos de éste y contrastarlos con los ingresos percibidos.

3. En servicios prestados, determinar la cartera de clientes del contribuyente y la frecuencia histórica de los servicios prestados, estableciendo un monto promedio por cada tipo de servicio y/o utilizando al efecto los aranceles profesionales vigentes, si existieren.

4. Contrastar datos con la información proporcionada por terceros vinculados con el contribuyente.

Si los gastos son mayores que los ingresos registrados y no existen justificaciones razonables se presumirá la existencia de ventas no declaradas.

c) Técnica de Contribuyentes Similares

Cuando la Administración Tributaria no pueda acceder a datos o hechos conexos, aplicará la determinación presunta tomando en cuenta información obtenida de Contribuyentes Similares realizando un análisis comparativo proporcional de las bases imponibles entre éstos.

Se entenderá por Contribuyentes Similares aquellos que desarrollan la misma actividad económica registrada en el Padrón de Contribuyentes y con similares obligaciones tributarias que las del sujeto pasivo verificado.

Para establecer si un contribuyente es similar, al menos tres de los siguientes parámetros deberán ser parecidos:

- 1.** Mercaderías, productos y/o servicios.
- 2.** Precios unitarios.
- 3.** Total Activo.
- 4.** Lugar donde se desarrollen las actividades gravadas, misma jurisdicción.
- 5.** Volumen de Transacciones (Montos de compras y ventas).
- 6.** Patrimonio.
- 7.** Número de empleados y/o personas al servicio de la actividad.
- 8.** Bienes de capital.
- 9.** Materias primas, insumos y/o consumo de servicios básicos.

d) Otras

Considerando las características de cada contribuyente y en función a la documentación e información que obtenga la Administración Tributaria, se podrá aplicar lo dispuesto en los Artículos 44, 45 y 80 de la Ley N° 2492. Esta técnica será evaluada y aprobada por la Gerencia de Fiscalización.

6.7. MEDIOS POR ESTIMACIÓN

a) Técnica por existencia de copias de facturas en blanco o no presentadas o presentadas parcialmente

Si en el proceso de revisión se identificara la existencia de copias de facturas en blanco (es decir facturas que no consignen información alguna en el cuerpo), o habiendo la Administración Tributaria solicitado la misma, el sujeto pasivo no presenta o presenta parcialmente las facturas y las mismas no se encuentran registradas como anuladas y/o extraviadas o no fueron reportadas por terceros, se presumirá que el documento original fue utilizado para la venta de bienes o servicios y fue emitido.

Consecuentemente, debe aplicarse las siguientes operaciones para determinar el importe de ventas de las facturas en blanco, no presentadas o presentadas parcialmente:

1. Se procederá a determinar el monto estimado para cada factura tomado en cuenta la actividad del contribuyente y la información correspondiente mínimamente a los últimos 3 meses anteriores, donde se verifique la emisión de notas fiscales (copia emisor) o se tenga información de terceros (Cliente) mediante el libro de compras IVA Da Vinci o RC IVA Da Vinci enviado al Servicio de Impuestos Nacionales, considerando la siguiente fórmula:

$$MPF = \frac{\sum MTF}{\#FVE}$$

Dónde:

MPF = Monto Presunto por Factura
MTF = Monto Total Facturado en los últimos tres meses
#FVE = Número de Facturas Válidas Emitidas

El promedio simple obtenido de esta forma constituye el primer parámetro de comparación.

2. Determinar el monto estimado para cada factura, utilizando el valor modal, para lo cual se tomará en cuenta la información correspondiente a los últimos tres (3) meses, y se utilizará la siguiente fórmula:

$$M_o = L_i + \frac{f_i - f_{i-1}}{(f_i - f_{i-1}) + (f_i - f_{i+1})} * a_i$$

Donde:

M_o = Valor modal.

L_i = Límite inferior de la clase modal.

f_i = Frecuencia absoluta de la clase modal.

f_{i-1} = Frecuencia absoluta inmediatamente inferior a la clase modal.

f_{i+1} = Frecuencia absoluta inmediatamente posterior a la clase modal.

a_i = Amplitud de la clase (rango de agrupación).

El valor modal obtenido constituye el segundo parámetro de comparación.

Se elegirá el que tenga mayor valor entre los parámetros promedio simple y valor modal.

Dicho valor será aplicado a cada una de las facturas en blanco, facturas no presentadas o presentadas parcialmente.

El periodo o fecha a consignar por factura presunta, es aquel consignado en la factura anterior emitida o informada por terceros.

En los casos en que las facturas en blanco, facturas no presentadas o presentadas parcialmente superen el veinte por ciento (20%) del total de facturas que se presumen como emitidas en el periodo verificado, esta técnica debe ser aplicada complementaria a otros métodos de inducción, deducción o estimación, a fin de que los importes determinados reflejen la deuda con racionalidad.

b) Otras

Considerando las características de cada contribuyente y en función a la documentación e información que obtenga la Administración Tributaria, se podrá aplicar lo dispuesto en los Artículos 44, 45 y 80 de la Ley N° 2492. Esta técnica será evaluada y aprobada por la Gerencia de Fiscalización.

CAPÍTULO 7

INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS

7.1. INTRODUCCIÓN

La infracción tributaria es la violación a las normas jurídicas que establecen las obligaciones tributarias sustanciales y formales.

Se diferencia del delito porque no atacan directa e indirectamente los derechos de los ciudadanos, es decir, no hay transgresión de bienes jurídicos individuales o colectivos. “... Las infracciones tributarias, en cuanto obstrucciones ilícitas a la formación de las rentas públicas, tiene carácter contravencional y no delictual”

El Código Tributario Boliviano en su Artículo 148 establece que: “Constituyen ilícitos tributarios las acciones u omisiones que violen normas tributarias materiales o formales, tipificadas y sancionadas en el presente Código y demás disposiciones normativas tributarias. Los ilícitos tributarios se clasifican en contravenciones y delitos. Los delitos tributario aduaneros son considerados como delitos públicos colectivos de múltiples víctimas y se considerará la pena principal más las agravantes como base de la sanción penal.”

7.2. RESPONSABILIDAD POR ILÍCITOS TRIBUTARIOS

Son responsables directos del ilícito tributario, las personas naturales o jurídicas que cometan las contravenciones o delitos previstos en el Código Tributario Boliviano, disposiciones legales tributarias especiales o disposiciones reglamentarias.

De la comisión de contravenciones tributarias surge la responsabilidad por el pago de la deuda tributaria y/o por las sanciones que correspondan, las que serán establecidas

conforme a los procedimientos del Código Tributario Boliviano.

De la comisión de un delito tributario, que tiene carácter personal, surgen dos responsabilidades: una penal tributaria y otra civil.

Si del resultado del ilícito tributario emerge daño económico en perjuicio del Estado, los servidores públicos y quienes hubieran participado en el mismo, así como los que se benefician con su resultado, serán responsables solidarios e indivisibles para resarcir al Estado el daño ocasionado. A los efectos del Código Tributario Boliviano, los tributos omitidos y las sanciones emergentes del ilícito, constituyen parte principal del daño económico al Estado.

Sólo son causales de exclusión de responsabilidad en materia tributaria las siguientes:

- La fuerza mayor.
- El error de tipo o error de prohibición, siempre que el sujeto pasivo o tercero responsable hubiera presentado una declaración veraz y completa antes de cualquier actuación de la Administración Tributaria.
- En los supuestos de decisión colectiva, el haber salvado el voto o no haber asistido a la reunión en que se tomó la decisión, siempre y cuando este hecho conste expresamente en el acta correspondiente.
- Las causales de exclusión en materia penal aduanera establecidas en Ley especial como eximentes de responsabilidad.

Las causales de exclusión sólo liberan de la aplicación de sanciones y no así de los demás componentes de la deuda tributaria.

Si el delito de Contrabando se cometiere en cualquier medio de transporte público de pasajeros, por uno o más de éstos y sin el concurso del transportador, no se aplicará a éste la sanción de comiso de dicho medio de transporte, siempre y cuando se trate de equipaje acompañado de un pasajero que viaje en el mismo medio de transporte, o de encomiendas debidamente manifestadas.

7.3. PRESCRIPCIÓN, INTERRUPCIÓN Y SUSPENSIÓN

La acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe, se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, esté o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo.

La acción penal para sancionar delitos tributarios prescribe conforme a normas del Código de Procedimiento Penal.

La prescripción de la acción para sancionar delitos tributarios se suspenderá durante la fase de determinación y prejudicialidad tributaria.

La acción administrativa para ejecutar sanciones prescribe a los cinco (5) años.

7.4. AGRAVANTES

Para el Código Tributario Boliviano en su Artículo 155 constituyen agravantes de ilícitos tributarios las siguientes circunstancias:

1. La reincidencia, cuando el autor hubiere sido sancionado por resolución administrativa firme o sentencia ejecutoriada por la comisión de un ilícito tributario del mismo tipo en un período de cinco (5) años;
2. La resistencia manifiesta a la acción de control, investigación o fiscalización de la Administración Tributaria;
3. La insolvencia tributaria fraudulenta, cuando intencionalmente se provoca o agrava la insolvencia propia o ajena, frustrando en todo o en parte el cumplimiento de obligaciones tributarias;
4. Los actos de violencia empleados para cometer el ilícito;
5. El empleo de armas o explosivos;
6. La participación de tres o más personas;
7. El uso de bienes del Estado para la comisión del ilícito;
8. El tráfico internacional ilegal de bienes que formen parte del patrimonio histórico,

cultural, turístico, biológico, arqueológico, tecnológico, patente y científico de la Nación, así como de otros bienes cuya preservación esté regulada por disposiciones legales especiales;

9. El empleo de personas inimputables o personas interpuestas;

10. La participación de profesionales vinculados a la actividad tributaria, auxiliares de la función pública aduanera o de operadores de comercio exterior;

11. Los actos que ponen en peligro la salud pública;

12. La participación de funcionarios públicos.

Las agravantes mencionadas anteriormente para el caso de contravenciones determinarán que la multa sea incrementada en un treinta por ciento (30%) por cada una de ellas.

Tratándose de delitos tributarios, la pena privativa de libertad a aplicarse podrá incrementarse hasta en una mitad.

7.5. REDUCCIÓN DE SANCIONES

Las sanciones pecuniarias establecidas en el Código Tributario Boliviano para ilícitos tributarios, con excepción de los ilícitos de contrabando se reducirán conforme a los siguientes criterios:

1. El pago de la deuda tributaria después de iniciada la fiscalización o efectuada cualquier notificación inicial o requerimiento de la Administración Tributaria y antes de la notificación con la, Resolución Determinativa o Sancionatoria determinará la reducción de la sanción aplicable en el ochenta (80%) por ciento.

2. El pago de la deuda tributaria efectuado después de notificada la Resolución Determinativa o Sancionatoria y antes de la presentación del Recurso a la Superintendencia Tributaria Regional, determinará la reducción de la sanción en el sesenta (60%) por ciento.

3. El pago de la deuda tributaria efectuado después de notificada la Resolución de

la Superintendencia Tributaria Regional y antes de la presentación del recurso a la Superintendencia Tributaria Nacional, determinará la reducción de la sanción en el cuarenta (40%) por ciento.

7.6. ARREPENTIMIENTO EFICAZ

Cuando el sujeto pasivo o tercero responsable pague la totalidad de la deuda tributaria antes de cualquier actuación de la Administración Tributaria, quedará automáticamente extinguida la sanción pecuniaria por el ilícito tributario. Salvando aquellas provenientes de la falta de presentación de Declaraciones Juradas.

En el caso de delito de Contrabando, se extingue la sanción pecuniaria cuando antes del comiso se entregue voluntariamente a la Administración Tributaria la mercancía ilegalmente introducida al país.

Si el contrabando consistiere en la salida ilícita de mercancías del territorio nacional, procederá el arrepentimiento eficaz cuando antes de la intervención de la Administración Tributaria, se pague una multa igual al cien por ciento (100%) del valor de la mercancía.

En el caso de ilícito de contrabando de mercancías cuyo derecho propietario deba ser inscrito en registro público, en sustitución al comiso de las mercancías ilegalmente introducidas al país, se aplicará una multa equivalente a un porcentaje del valor de los tributos aduaneros omitidos, de acuerdo a lo siguiente: durante el primer año multa del sesenta por ciento (60%); durante el segundo año multa del ochenta por ciento (80%) y a partir del tercer año multa del cien por ciento (100%), computables a partir de la vigencia de la presente Ley, siempre que se cumplan las siguientes condiciones:

- 1.** La presentación física de la mercancía ante la Administración Tributaria, antes de cualquier actuación de ésta última.
- 2.** El pago de la totalidad de los tributos aduaneros aplicables bajo el régimen general de importación y el cumplimiento de las normas y procedimientos vigentes.

En todos los casos previstos en este artículo se extingue la acción penal o contravencional.

7.7. CONTRAVENCIONES TRIBUTARIAS

Cuando el tercero responsable, un mandatario, representante, dependiente, administrador o encargado, incurriera en una contravención tributaria, sus representados serán responsables de las sanciones que correspondieran, previa comprobación, sin perjuicio del derecho de éstos a repetir contra aquellos. Se entiende por dependiente al encargado, a cualquier título, del negocio o actividad comercial. La potestad para ejercer la acción por contravenciones tributarias y ejecutar las sanciones se extingue por:

- a)** Muerte del autor, excepto cuando la sanción pecuniaria por contravención esté ejecutoriada y pueda ser pagada con el patrimonio del causante, no procede la extinción.
- b)** Pago total de la deuda tributaria y las sanciones que correspondan.
- c)** Prescripción.
- d)** Condonación.

Son contravenciones tributarias:

- 1.** Omisión de inscripción en los registros tributarios;
- 2.** No emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente;
- 3.** Omisión de pago;
- 4.** Contrabando cuando se refiera al último párrafo del Artículo 181° del Código Tributario Boliviano.
- 5.** Incumplimiento de otros deberes formales;
- 6.** Las establecidas en leyes especiales;

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

1. Multa;
2. Clausura;
3. Pérdida de concesiones, privilegios y prerrogativas tributarias;
4. Prohibición de suscribir contratos con el Estado por el término de tres (3) meses a cinco (5) años. Esta sanción será comunicada a la Contraloría General de la República y a los Poderes del Estado que adquieran bienes y contraten servicios, para su efectiva aplicación bajo responsabilidad funcionaria;
5. Comiso definitivo de las mercancías a favor del Estado;
6. Suspensión temporal de actividades.

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

7.8. DELITOS TRIBUTARIOS

De la comisión de un delito tributario surgen dos responsabilidades: una penal tributaria para la investigación del hecho, su juzgamiento y la imposición de las penas o medida de seguridad correspondientes; y una responsabilidad civil para la reparación de los daños y perjuicios emergentes.

La responsabilidad civil comprende el pago del tributo omitido, su actualización e intereses cuando no se hubieran pagado en la etapa de determinación o de prejudicialidad, así como los gastos administrativos y judiciales incurridos.

La acción civil podrá ser ejercida en proceso penal tributario contra el autor y los partícipes del delito y en su caso contra el civilmente responsable.

Son civilmente responsables a los efectos del Código Tributario Boliviano:

- a) Las personas jurídicas o entidades, tengan o no personalidad jurídica, en cuyo nombre o representación hubieren actuado los partícipes del delito.

b) Los representantes, directores, gerentes, administradores, mandatarios, síndicos o las personas naturales o jurídicas que se hubieren beneficiado con el ilícito tributario. Los civilmente responsables responderán solidaria e indivisiblemente de los daños causados al Estado.

Salvo en el delito de Contrabando, la acción penal en delitos tributarios se extingue conforme a lo establecido en el Artículo 27° del Código de Procedimiento Penal. A este efecto, se entiende por reparación integral del daño causado el pago del total de la deuda tributaria más el cien por ciento (100%) de la multa correspondiente, siempre que lo admita la Administración Tributaria en calidad de víctima.

El acto administrativo firme emergente de la fase de determinación o de prejudicialidad, que incluye la resolución judicial ejecutoriada emergente de proceso contencioso administrativo producirá efecto de cosa juzgada en el proceso penal tributario en cuanto a la determinación de la cuantía de la deuda tributaria.

La sentencia que se dicte en proceso penal tributario no afectará la cuantía de la deuda tributaria así determinada.

Son delitos tributarios:

- a)** Defraudación tributaria;
- b)** Defraudación aduanera;
- c)** Instigación pública a no pagar tributos;
- d)** Violación de precintos y otros controles tributarios;
- e)** Contrabando;
- f)** Otros delitos aduaneros tipificados en leyes especiales.

Los delitos tributarios serán sancionados con las siguientes penas, independientemente de las sanciones que por contravenciones correspondan:

I. Pena Principal: Privación de libertad.

II. Penas Accesorias:

- Multa;

- Comiso de las mercancías y medios o unidades de transporte;
- Inhabilitación especial:
 - Inhabilitación para ejercer directa o indirectamente actividades relacionadas con operaciones aduaneras y de comercio de importación y exportación por el tiempo de uno (1) a cinco (5) años.
 - Inhabilitación para el ejercicio del comercio, por el tiempo de uno a tres años.
 - Pérdida de concesiones, beneficios, exenciones y prerrogativas tributarias que gocen las personas naturales o jurídicas.

CAPÍTULO 8

FUENTES DEL DERECHO TRIBUTARIO Y MÉTODOS DE INTERPRETACIÓN

8.1. FUENTES DEL DERECHO TRIBUTARIO

El Artículo 5 del Código Tributario Boliviano establece que, con carácter limitativo, son fuente del Derecho Tributario con la siguiente prelación normativa:

1. La Constitución Política del Estado.
2. Los Convenios y Tratados Internacionales aprobados por el Poder Legislativo.
3. El presente Código Tributario.
4. Las Leyes.
5. Los Decretos Supremos.
6. Resoluciones Supremas.
7. Las demás disposiciones de carácter general dictadas por los órganos administrativos facultados al efecto con las limitaciones y requisitos de formulación establecidos en este Código.

También constituyen fuente del Derecho Tributario las Ordenanzas Municipales de tasas y patentes, aprobadas por el Honorable Senado Nacional, en el ámbito de su jurisdicción y competencia.

Tiene carácter supletorio al para Código Tributario Boliviano, cuando exista vacío en el mismo, los principios generales del Derecho Tributario y en su defecto los de otras ramas jurídicas que correspondan a la naturaleza y fines del caso particular.

La nueva Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia en el Parágrafo I del Artículo 323 establece que: La política fiscal se basa en los principios de capacidad económica, igualdad, progresividad, proporcionalidad, transparencia, universalidad, control, sencillez administrativa y capacidad recaudatoria.

a) Principio de Legalidad o Reserva de Ley

Sólo la Ley puede:

- Crear, modificar y suprimir tributos, definir el hecho generador de la obligación tributaria; fijar la base imponible y alícuota o el límite máximo y mínimo de la misma; y designar al sujeto pasivo.
- Excluir hechos económicos gravables del objeto de un tributo.
- Otorgar y suprimir exenciones, reducciones o beneficios.
- Condonar total o parcialmente el pago de tributos, intereses y sanciones.
- Establecer los procedimientos jurisdiccionales.
- Tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones.
- Establecer privilegios y preferencias para el cobro de las obligaciones tributarias.
- Establecer regímenes suspensivos en materia aduanera.

b) Principio de capacidad económica o contributiva

Al ser todos ciudadanos bolivianos tenemos como deber el de contribuir de manera justa y efectiva, es así que al principio de capacidad económica o contributiva debemos considerar como la regla básica en el reparto o distribución de la carga tributaria, este principio tiene estrecha relación con el de igualdad.

Mediante el sistema tributario se logra repartir la carga del sostenimiento y mantenimiento de los gastos públicos el cual se lo distribuye a los contribuyentes en función de su capacidad contributiva. A la vez, el pago de tributos contribuye a la capacidad física para la defensa de la patria con las fuerzas armadas.

El principio de capacidad contributiva cumple las funciones de:

- Fundamento de imposición o de la tributación.
- Límite para el legislador en el desarrollo de su poder tributario.
- Programa u orientación para el legislador en cuanto al uso de su poder.

c) Principio de igualdad

La igualdad de las cargas tributarias puede ser entendida en dos sentidos de acuerdo a la formulación del profesor italiano D'Álbergo citado por Victor Uckmar:

- En sentido jurídico, como paridad de posiciones, excluyendo los privilegios de clase, raza y religión de manera que los contribuyentes se encuentren en iguales circunstancias y puestos ante un mismo régimen tributario.
- En sentido económico es la obligación de contribuir a las cargas públicas en igual medida, entendido en términos de sacrificio y como se verá seguidamente en relación con la capacidad contributiva de cada uno.

Si todos somos iguales ante la Ley, todos debemos cumplir esa obligación conforme a los criterios de reparto de la carga tributaria es así que la igualdad es indisoluble de los principios de capacidad contributiva, generalidad y progresividad. También debe considerarse que este principio no exige que solo seamos iguales ante la ley sino también ser iguales a la hora de la aplicación de la ley.

Este principio no impide que el legislador otorgue exenciones o bonificaciones si estas no se fundamentan en privilegio o discriminación, sino en valores u objetos constitucionales.

d) Principio de generalidad - universalidad

No solo los ciudadanos bolivianos, sino también los extranjeros, personas jurídicas (bolivianas o extranjeras) están obligados a tributar; este principio constituye un requerimiento directo al legislador para que cumpla con la exigencia de tipificar como hecho imponible todo acto, hecho o negocio jurídico que sea indicativo de capacidad económica. Este principio pugna contra la concesión de exenciones tributarias que carezcan de razón de ser.

El principio de generalidad debe informar con carácter general, el ordenamiento tributario, exigiendo que el mismo no trate de forma distinta situaciones que son

idénticas y en definitiva prohibiendo que se establezcan discriminaciones carentes de fundamento tributario de los ciudadanos.

e) Principio de progresividad

El artículo 27 de la antigua Constitución Política del Estado establecía que “Los impuestos y demás cargas publicas obligan igualmente a todos. Su creación, distribución y supresión tendrán carácter general, debiendo determinarse en relación a un sacrificio igual de los contribuyentes en forma proporcional o progresiva según los casos”.

La progresividad del sistema tributario, es una manera de ser del sistema que articula técnicamente de forma que pueda responder a la concesión de unos fines que no son estrictamente recaudatorios sino que trascienden dicho plano para permitir la consecución de unos fines distintos, como pueden ser la distribución de la renta. Se entiende por progresividad en un sistema tributario cuando a medida que aumenta la riqueza de cada sujeto, aumenta la contribución en proporción superior al incremento de riqueza, por lo tanto, los que tienen más contribuyen en proporción superior a los que tienen menos.

f) Principio de transparencia

El principio de transparencia consiste en respetar y cautelar la publicidad de los actos, resoluciones, procedimientos y documentos de la Administración, así como la de sus fundamentos, y en facilitar el acceso de cualquier persona a esa información, a través de los medios y procedimientos que al efecto establezca la ley.

Su contenido se traduce en el deber de la Administración de informar a los ciudadanos sobre ingresos y criterios de gasto público. Este deber es correlativo al derecho de los ciudadanos a obtener esta información, entendido como derecho al acceso a la información.

La transparencia se configura como principio esencial para la obtención de información con regularidad suficiente que permita el seguimiento de las cuentas y del cumplimiento de los objetivos de todos los subsectores. La aplicación práctica de este principio se concreta en la publicación de informes y planes. Como dice, “este principio demanda un replanteamiento de las relaciones entre la Administración Pública y los administrados, sustituyendo los principios de autoridad, jerarquía, supremacía y subordinación por el de negociación y concertación de tal manera que los segundos sean vistos como socios, clientes o consumidores de las primeras”.

El principio constituye una extensión del principio de publicidad, el cual supone una posición activa de la Administración, mientras que la transparencia se enfoca en permitir que el poder público.

g) Principio de control

El principio de control excluye la inmunidad del poder público, en especial de la Administración, y exige el sometimiento de la actuación administrativa al control de la legalidad de sus actuaciones por los jueces y tribunales.

El control de la actividad administrativa por los jueces y tribunales es la expresión procesal del sometimiento de la Administración a la legalidad. Este concepto de legalidad enlaza con la idea de juridicidad de la actuación del poder público o, lo que es lo mismo, como sujeción de todos los poderes públicos al Derecho, en el sentido de que éste sea límite y cauce del ejercicio del poder. Sólo en un Estado constitucional la legalidad es juridicidad y se garantiza que la ley se ajuste a las normas y principios establecidos expresa o implícitamente en la Constitución.

h) Principio de sencillez administrativa

El conjunto de medios y técnicas utilizables con el objetivo de hacer simple y viable la ejecución de las leyes”. La simplicidad de la aplicación requiere simplicidad en

la configuración del ordenamiento y por eso, la practicabilidad tiene una primera manifestación, íntimamente enraizada también con las exigencias de seguridad jurídica; “tipificación y conceptualización abstracta” de las normas tributarias, lo que puede exigir un alejamiento de la realidad, incluso respecto a las bases imponibles. Y por eso, la practicabilidad tiene una primera manifestación, íntimamente enraizada también con las exigencias de seguridad jurídica; “tipificación y conceptualización abstracta” de las normas tributarias, lo que puede exigir un alejamiento de la realidad, incluso respecto a las bases imponibles.

i) Principio de capacidad recaudatoria

La capacidad recaudatoria, más que un principio es una guía para la actuación del legislador. El diseño del sistema tributario se hace en función de una potencialidad recaudatoria del mismo, y el ordenamiento jurídico debe habilitar los instrumentos para evitar el vaciamiento de esa potencialidad.

Dos son las figuras tributarias que pueden garantizar esa potencialidad. En primer lugar, los impuestos objetivos. Mediante impuestos objetivos, que renuncian a determinar de forma pormenorizada la capacidad tributaria y establecen cuantías fijas, tipos únicos (flat tax), sistemas duales, impuestos forfait y cuantificaciones estimativas, se puede asegurar que todos paguen y evitar incumplimientos masivos en la economía informal. Una segunda figura que se suele regular invocando la potencialidad del sistema, es la de la cláusula antielusiva. Sobre todo las cláusulas o medidas antielusorias de alcance general, esto es, las cláusulas generales. Téngase en cuenta que una cláusula de este tipo (de fraude de ley, abuso de derecho, abuso de las formas o simulación) supone aplicar, por motivos antielusorios, una norma tributaria a un supuesto de hecho distinto del expresamente previsto en la misma. Por ello, toda aplicación de una cláusula antiabuso es una excepción a la tipicidad que rige las normas tributarias.

8.2 MÉTODOS DE INTERPRETACIÓN

Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a todos los métodos admitidos en Derecho, pudiéndose llegar a resultados extensivos o restrictivos de los términos contenidos en aquellas. En exenciones tributarias serán interpretados de acuerdo al método literal.

Cuando la norma relativa al hecho generador se refiera a situaciones definidas por otras ramas jurídicas, sin remitirse ni apartarse expresamente de ellas, la interpretación deberá asignar el significado que más se adapte a la realidad económica. Para determinar la verdadera naturaleza del hecho generador o imponible, se tomará en cuenta:

- a)** Cuando el sujeto pasivo adopte formas jurídicas manifiestamente inapropiadas o atípicas a la realidad económica de los hechos gravados, actos o relaciones económicas subyacentes en tales formas, la norma tributaria se aplicará prescindiendo de esas formas, sin perjuicio de la eficacia jurídica que las mismas tengan en el ámbito civil u otro.
- b)** En los actos o negocios en los que se produzca simulación, el hecho generador gravado será el efectivamente realizado por las partes con independencia de las formas o denominaciones jurídicas utilizadas por los interesados. El negocio simulado será irrelevante a efectos tributarios.

La analogía será admitida para llenar los vacíos legales, pero en virtud de ella no se podrán crear tributos, establecer exclusiones ni exenciones, tipificar delitos y definir contravenciones, aplicar sanciones, ni modificar normas existentes.

CAPÍTULO 9

ESTADOS FINANCIEROS CON FINES TRIBUTARIOS

9.1. INTRODUCCIÓN

El objetivo de los estados financieros es suministrar información acerca de la situación financiera, desempeño y cambios en la posición financiera. Se pretende que tal información sea útil a una amplia gama de usuarios al tomar sus decisiones económicas. Los estados financieros preparados con este propósito cubren las necesidades comunes de muchos usuarios. Sin embargo, los estados financieros no suministran toda la información que estos usuarios pueden necesitar para tomar decisiones económicas, puesto que tales estados reflejan principalmente los efectos financieros de sucesos pasados, y no contienen necesariamente información distinta de la financiera.

Los estados financieros también muestran los resultados de la administración llevada a cabo por la gerencia, o dan cuenta de la responsabilidad en la gestión de los recursos confiados a la misma. Aquéllos usuarios que desean evaluar la administración o responsabilidad de la gerencia, lo hacen para tomar decisiones económicas como pueden ser, por ejemplo, si mantener o vender su inversión en la empresa, o si continuar o reemplazar a los administradores encargados de la gestión de la entidad.

9.2. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

a) **Comprensibilidad**

Una cualidad esencial de la información suministrada en los estados financieros es que sea fácilmente comprensible para los usuarios. Para este propósito, se supone

que los usuarios tienen un conocimiento razonable de las actividades económicas y del mundo de los negocios, así como de su contabilidad, y también la voluntad de estudiar la información con razonable diligencia. No obstante, la información acerca de temas complejos que debe ser incluida en los estados financieros, a causa de su relevancia de cara a las necesidades de toma de decisiones económicas por parte de los usuarios, no debe quedar excluida sólo por la mera razón de que puede ser muy difícil de comprender para ciertos usuarios.

b) Relevancia

Para ser útil, la información debe ser relevante de cara a las necesidades de toma de decisiones por parte de los usuarios. La información posee la cualidad de la relevancia cuando ejerce influencia sobre las decisiones económicas de los que la utilizan, ayudándoles a evaluar sucesos pasados, presentes o futuros, o bien a confirmar o corregir evaluaciones realizadas anteriormente.

Frecuentemente, la información acerca de la situación financiera y la actividad pasada se usa como base para predecir la situación financiera y la actividad futura, así como otros asuntos en los que los usuarios están directamente interesados, tales como pago de dividendos y salarios, evolución de las cotizaciones o capacidad de la entidad para satisfacer las deudas al vencimiento. La información no necesita, para tener valor predictivo, estar explícitamente en forma de datos prospectivos. Sin embargo, la capacidad de hacer predicciones a partir de los estados financieros puede acrecentarse por la manera como es presentada la información sobre las transacciones y otros sucesos pasados.

c) Fiabilidad

Para ser útil, la información debe también ser fiable. La información posee la cualidad de fiabilidad cuando está libre de error material y de sesgo o prejuicio, y los usuarios pueden confiar en que es la imagen fiel de lo que pretende representar, o de lo que

puede esperarse razonablemente que represente.

La información puede ser relevante, pero tan poco fiable en su naturaleza, que su reconocimiento pueda ser potencialmente una fuente de equívocos. Por ejemplo, si se encuentra en disputa judicial la legitimidad e importe de una reclamación por daños, puede no ser apropiado para la entidad reconocer el importe total de la reclamación en el balance, sin embargo, puede resultar apropiado revelar el importe y circunstancias de la reclamación.

d) Comparabilidad

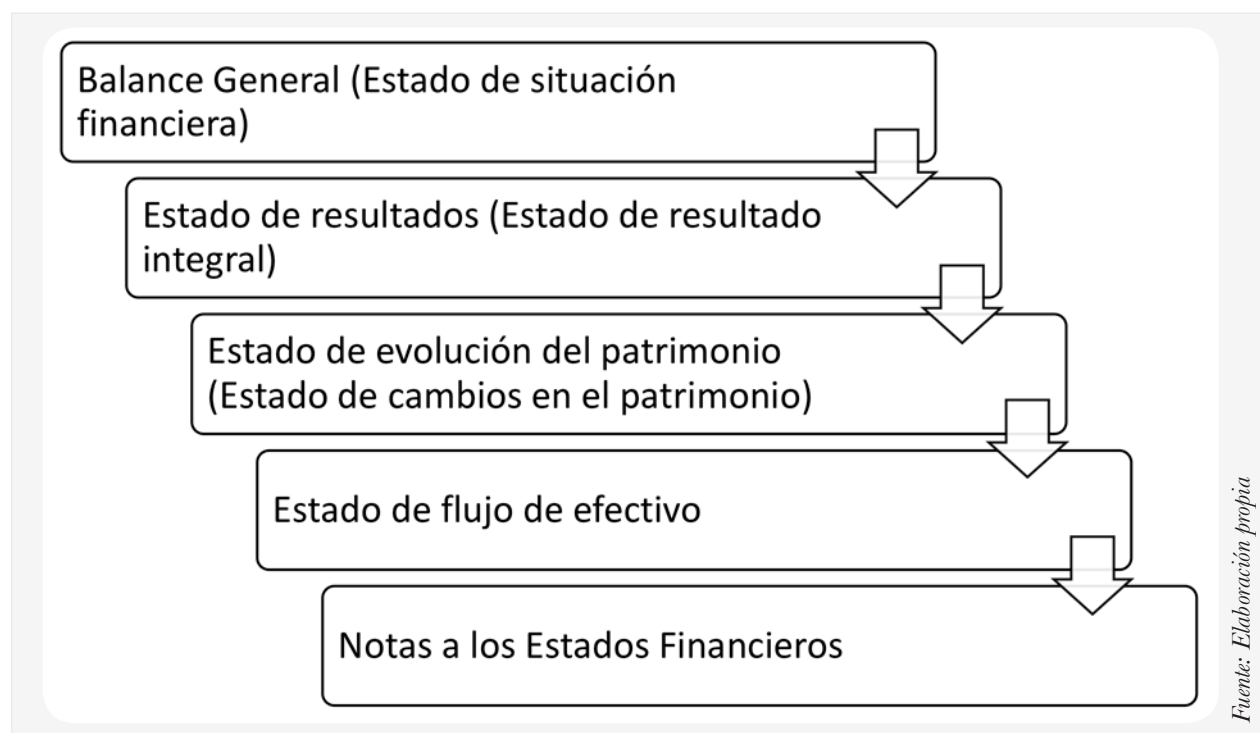
Los usuarios deben ser capaces de comparar los estados financieros de una entidad a lo largo del tiempo, con el fin de identificar las tendencias de la situación financiera y del desempeño. También deben ser capaces los usuarios de comparar los estados financieros de entidades diferentes, con el fin de evaluar su posición financiera, desempeño y cambios en la posición financiera en términos relativos. Por tanto, la medida y presentación del efecto financiero de similares transacciones y otros sucesos, deben ser llevadas a cabo de una manera coherente por toda la empresa, a través del tiempo para tal entidad y también de una manera coherente para diferentes entidades. Una implicación importante, de la característica cualitativa de la comparabilidad, es que los usuarios han de ser informados de las políticas contables empleadas en la preparación de los estados financieros, de cualquier cambio habido en tales políticas y de los efectos de tales cambios. Los usuarios necesitan ser capaces de identificar las diferencias entre las políticas contables usadas, para similares transacciones y otros sucesos, por la misma entidad de un periodo a otro, y también por diferentes entidades. La conformidad con las Normas Internacionales de Contabilidad, incluyendo la revelación de las políticas contables usadas por la empresa, es una ayuda para alcanzar la deseada comparabilidad.

La necesidad de comparabilidad no debe ser confundida con la mera uniformidad, y tampoco debe permitirse que llegue a ser un impedimento para la introducción

de normas contables mejoradas. No es apropiado, para una empresa, continuar contabilizando de la misma forma una transacción u otro suceso, si el método adoptado no guarda las características cualitativas de relevancia y fiabilidad. También es inapropiado para una entidad conservar sin cambios sus políticas contables cuando existan otras más relevantes o fiables. Puesto que los usuarios desean comparar la situación financiera, desempeño y flujos de fondos de una entidad a lo largo del tiempo, es importante que los estados financieros muestren la información correspondiente a los periodos precedentes.

9.3. ELEMENTOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Los estados financieros reflejan los efectos financieros de las transacciones y otros sucesos, agrupándolos en grandes categorías, de acuerdo con sus características económicas. Estas grandes categorías son los elementos de los estados financieros. Los elementos relacionados directamente con la medida de la situación financiera en el balance son los activos, los pasivos y el patrimonio neto. Los elementos directamente relacionados con la medida del desempeño en el estado de resultados son los ingresos y los gastos.



9.4. ESTADOS FINANCIEROS CON FINES TRIBUTARIOS

Si bien los estados financieros de un ente o empresa pueden ser elaborados ya sea bajo Normas Contables Bolivianas o mediante Normas Internacionales de contabilidad o Normas Internacionales de Información Financiera para la Administración Tributaria en este caso el Servicio de Impuestos Nacionales todo contribuyente obligado a presentar Estados Financieros debe presentar dicha información para fines tributarios según lo establecido en:

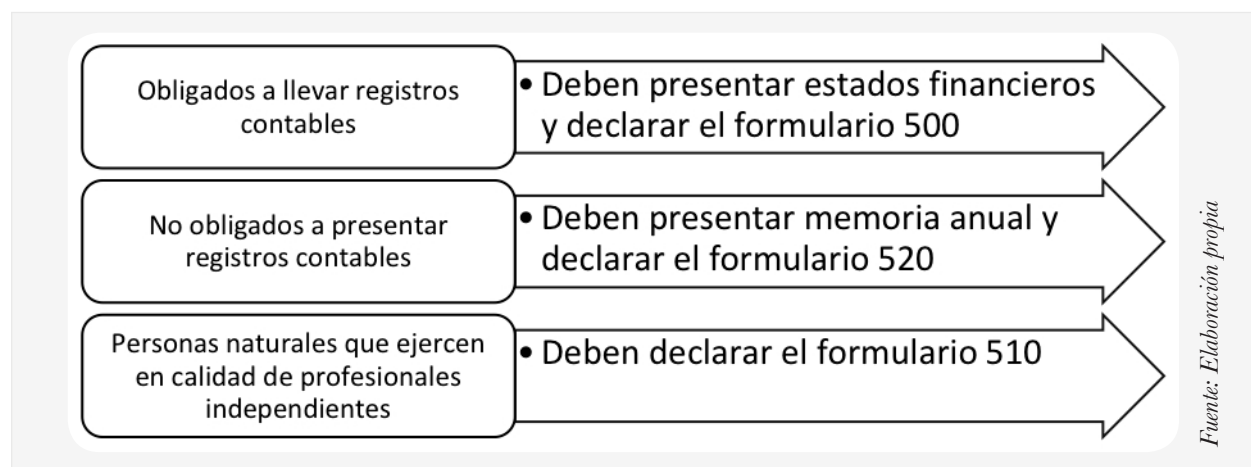
- 1.** Constitución Política del Estado
- 2.** Código tributario – Ley 2492
- 3.** Ley 843 y toda otra Ley vinculada a la elaboración de información contable con fines tributarios.
- 4.** Decreto Supremo 24051
- 5.** Resoluciones normativas de directorio relacionadas a registros contables y elaboración de estados financieros entre las cuales podemos citar:
 - RND 10-0005-15 Presentación de Formulario 605
 - RND 10180000004 Presentación de estados financieros e información tributaria complementaria.
 - RND 10180000007 Modifica la RND 10180000004
 - RND 10180000010 Modifica la RND 10180000004
 - RND 10180000018 Modifica la RND 10180000004

Los estados financieros deben incorporar la aplicación de las Normas técnicas de Contabilidad relativas a la determinación de la Base Imponible del Impuesto sobre las utilidades de las empresas puestas en vigencia por la administración tributaria conforme lo establece el Artículo 48 del DS 24051 ya que cualquier otra norma técnica o disposición no tiene efecto para la determinación del IUE.

NORMA TRIBUTARIA	NORMA CONTABLE
Artículo 36 R.A. 05-0041-99 13/08/1999	NC 1 Principios de contabilidad generalmente aceptados
	NC 2 Tratamiento contable de los posteriores al cierre del ejercicio
	NC 4 Revalorización técnica de activos fijos
	NC 5 Principios de Contabilidad para la Industria minera
	NC 7 Valuación de inversiones permanentes
	NC 8 Consolidación de estados financieros
	NC 9 Normas de Contabilidad para la industria petrolera
R.A. 05-0015-01 11/04/2001	NC 11 Información esencial requerida para una adecuada exposición de estados financieros
DS 29387	NC 3 Estados financieros a moneda constante (ajuste por inflación)
RND 10-0002-08	NC 6 Tratamiento contable de las diferencias de cambio y mantenimiento de valor
RND 10-0004-08	

Fuente: Elaboración propia

La ley 843 y el DS 24051 clasifica a los contribuyentes alcanzados por el IUE de la siguiente forma:



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

- I. Contribuyentes con Ventas y/o Ingresos Brutos Anuales, iguales o mayores a

Bs1.200.000.- (Un millón doscientos mil 00/100Bolivianos), presentar la siguiente documentación:

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

La preparación deberá realizarse en sujeción a lo señalado en los Reglamentos aprobados en los incisos a), b) y c) del Artículo 10 de la presente Resolución Normativa de Directorio.

II. Los sujetos pasivos del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) obligados a presentar la Memoria Anual de acuerdo a la normativa reglamentaria vigente, deberán junto al envío del Formulario 605 cumplir con lo siguiente:

Contribuyentes con ingresos anuales, iguales o mayores a Bs1.200.000.- (Un millón doscientos mil 00/100 Bolivianos), presentar la siguiente documentación:

- 1.** Estado de Situación Patrimonial.
- 2.** Estado de Actividades.
- 3.** Estado de Flujo de Efectivo.
- 4.** Dictamen de Auditoría Externa (Informe del Auditor Independiente).
- 5.** Dictamen Tributario.
- 6.** Informe de Procedimientos Mínimos Tributarios.
- 7.** Información Tributaria Complementaria.

La preparación deberá realizarse en sujeción a lo señalado en los Reglamentos aprobados en los incisos a), b) y c) del Artículo 10 de la presente Resolución Normativa de Directorio.

III. Los sujetos pasivos o terceros responsables del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) comprendidos en los párrafos I y II de este Artículo, tienen la obligación de continuar cumpliendo la presentación de Estados Financieros o Memoria Anual y los documentos correspondientes, inclusive cuando en la siguiente gestión fiscal sus ventas o ingresos brutos sean menores a Bs1.200.000.- (Un millón doscientos mil 00/100 Bolivianos).

(Envío de Estados Financieros o Memoria Anual).- I. Los sujetos pasivos o terceros responsables del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas deberán enviar los Estados Financieros o Memoria Anual de forma digital a través de los módulos “Envío Digital de Estados Financieros” o “Envío Digital de Memoria Anual” del “Aplicativo Contribuyentes”; o a través de la Oficina Virtual, de acuerdo a lo siguiente:

a) Los sujetos pasivos del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) obligados a llevar registros contables, deberán enviar los siguientes Estados Financieros:

1. Balance General.

2. Estado de Resultados (Pérdidas y Ganancias).

3. Estado de Resultados Acumulados

(Estado de Evolución del Patrimonio).

4. Estado de Cambios de la Situación Financiera (Estado de Flujo del Efectivo).

5. Notas a los Estados Financieros.

6. Inventario Físico Valorado.

7. Compensación de Pérdidas (cuando corresponda el beneficio de compensación).

Adicionalmente los contribuyentes establecidos en el párrafo I del Artículo 4 de la presente Resolución, deberán presentar los Anexos 1 al 15 de Información Tributaria

Complementaria en formato digital.

b) Los sujetos pasivos del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) obligados a presentar la Memoria Anual, deberán presentar la siguiente información financiera:

- 1.** Estado de Situación Patrimonial.
- 2.** Estado de Actividades.
- 3.** Estado de Flujo de Efectivo.
- 4.** Inventario Físico Valorado.

Adicionalmente los contribuyentes establecidos en el párrafo II del Artículo 4 de la presente Resolución, deberán presentar los Anexos 1 al 15 de Información Tributaria Complementaria en formato digital.

IV. Cuando se realice el envío a través de la Oficina Virtual, previamente deberá generarse el archivo consolidado en los módulos “Envío Digital de Estados Financieros” o “Envío Digital de Memoria Anual” del “Aplicativo Contribuyentes”

(Plazo de Envío).- El envío de los Estados Financieros o Memoria Anual y los documentos que correspondan, según lo señalado en el Artículo 7 de la presente Resolución, a través del formulario 605, deberá realizarse dentro los 120 días posteriores al cierre de la gestión fiscal respectiva, según lo establecido en el Artículo 39 del Decreto Supremo N° 24051, Reglamento del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE).

CAPÍTULO 10

INFORMACIÓN TRIBUTARIA COMPLEMENTARIA

Los sujetos pasivos comprendidos en el párrafo I y II del Artículo 4 de la presente Resolución Normativa de Directorio que aprueba este reglamento, deberán presentar la Información Tributaria Complementaria a los Estados Financieros o Memoria Anual, que contendrá lo siguiente:

- a)** Anexo 1. Información sobre la determinación del Débito Fiscal IVA declarado.
- b)** Anexo 2. Información sobre la determinación del Crédito Fiscal IVA declarado.
- c)** Anexo 3. Información sobre la determinación del Crédito Fiscal IVA Proporcional (Aplicable sólo a empresas que presentan ingresos gravados y no gravados por el IVA).
- d)** Anexo 4. Información sobre la determinación del IT.
- e)** Anexo 5. Información de la compensación del IT con el IUE.
- f)** Anexo 6. Información relacionada con el RC-IVA de Dependientes.
- g)** Anexo 7. Información sobre Ingresos y Gastos computables para la determinación del IUE.
- h)** Anexo 8. Detalle de Ingresos No Imponibles del IUE y otras regularizaciones.
- i)** Anexo 9. Detalle de Gastos No Deducibles del IUE.
- j)** Anexo 10. Información de pagos a beneficiarios del exterior (excepto actividades parcialmente realizadas en el país).
- k)** Anexo 11. Información sobre los saldos de las cuentas de los estados financieros relacionados con Impuestos.
- l)** Anexo 12. Información sobre el movimiento de inventarios de productos gravados con tasas específicas y porcentuales.

m) Anexo 13. Información sobre las ventas de productos gravados con tasas específicas.
n) Anexo 14. Información sobre las ventas de productos gravados con tasas porcentuales.

o) Anexo 15. Información de pagos a beneficiarios del exterior por actividades parcialmente realizadas en el país – Remesas efectuadas por compañías bolivianas.

Como Anexo a este Reglamento se incluyen modelos de formato de cada anexo con instrucciones para su preparación. Los contribuyentes obligados a presentar esta Información Tributaria Complementaria deberán presentar los 15 Anexos indicados anteriormente, marcando con la mención “NO APLICABLE” aquellos anexos que no fueran aplicables a su actividad.

Asimismo, no podrán modificar la descripción ni la codificación de las columnas definidas en los modelos de los Anexos, sin embargo, el contribuyente podrá insertar nuevas columnas de acuerdo a su requerimiento.

10.1. REGLAMENTO PARA LA EMISIÓN DEL DICTAMEN TRIBUTARIO SOBRE LA INFORMACIÓN TRIBUTARIA COMPLEMENTARIA A LOS ESTADOS FINANCIEROS O MEMORIA ANUAL ALCANCE DE PROCEDIMIENTOS MÍNIMOS TRIBUTARIOS DE AUDITORÍA SOBRE LA INFORMACIÓN TRIBUTARIA COMPLEMENTARIA A LOS ESTADOS FINANCIEROS O MEMORIA ANUAL

El examen de auditoría externa en general y de la Información Tributaria Complementaria a los Estados Financieros o Memoria Anual, deberá ser efectuado de acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Bolivia y por lo tanto cumplir con los siguientes objetivos:

- Lograr una comprensión del negocio de la empresa y de la industria en la que operan y de los impuestos a los que está sujeta.
- Efectuar indagaciones concernientes a los principios y prácticas contables de la

empresa y que estos hayan sido aplicados consistentemente en las declaraciones juradas de acuerdo con la Ley N° 843 y sus disposiciones reglamentarias.

- Efectuar indagaciones concernientes a los procedimientos de la entidad para registrar, clasificar y resumir transacciones sujetas a impuestos, sus bases de cálculo y la declaración impositiva.
- Efectuar indagaciones concernientes a todas las aseveraciones de importancia relativa registradas contablemente y declaradas impositivamente.
- Aplicar procedimientos analíticos diseñados para identificar relaciones y partidas individuales sujetas al impuesto y que parezcan inusuales. Dichos procedimientos incluirían:
 - Comparación de las cifras de los estados financieros con estados financieros por periodos anteriores.
 - Estudio de las relaciones de los elementos de los estados financieros relacionados con las bases imponibles y que se esperaría se conformaran a un patrón predecible basado en la experiencia de la empresa o norma de la industria.
 - Verificar que las cifras de las declaraciones impositivas provienen de información basada en los registros contables de la empresa.
 - Efectuar seguimiento a la situación de los adeudos tributarios.

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

I. Impuesto Al Valor Agregado

1. Débito Fiscal

1.1. Relevamiento de información

Relevar la información respecto a:

- Tipo de ingresos que tiene el contribuyente.
- Formas de liquidación del impuesto.
- Facturación.
- Contabilización.

Resultado del procedimiento.

En caso de establecer observaciones o diferencias, éstas deberán ser informadas por el auditor.

1.2. Prueba global sobre ingresos declarados

Realizar una prueba global anual por el ejercicio al que correspondan los estados financieros auditados comparando los ingresos gravados por este impuesto que se encuentran registrados en los estados financieros, con aquellos ingresos declarados en el formulario 200 o 210.

Resultado del procedimiento:

En caso de establecer observaciones o diferencias, éstas deberán ser informadas por el auditor.

1.3. Conciliación de declaraciones juradas con saldos contables

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

Resultado del procedimiento:

En caso de establecer observaciones o diferencias, éstas deberán ser informadas por el auditor.

1.4. Conciliación de declaraciones juradas con libros de ventas

Verificar que los importes declarados en el formulario 200 o 210 estén de acuerdo a los

importes consignados en los libros de ventas, para los mismos tres meses seleccionados para la prueba 1.3. anterior.

Resultado del procedimiento:

En caso de establecer observaciones o diferencias, éstas deberán ser informadas por el auditor.

2. Crédito Fiscal

2.1. Relevamiento de información

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

Resultado del procedimiento:

En caso de establecer observaciones o diferencias, éstas deberán ser informadas por el auditor.

2.2. Conciliación de declaraciones juradas con saldos contables

Verificar que el saldo de la cuenta de activo Crédito Fiscal IVA, se encuentre razonablemente contabilizado, mediante la comparación de este saldo con el importe declarado en el Form.

200 o 210 para tres meses tomados al azar.

Resultado del procedimiento:

En caso de establecer observaciones o diferencias, éstas deberán ser informadas por el auditor.

2.3. Conciliación de declaraciones juradas con libros de compras

Verificar que los importes declarados en el Formulario 200 o 210 estén de acuerdo a los importes consignados en los libros de compras, para los mismos tres meses seleccionados para la prueba 2.2. anterior.

Resultado del procedimiento:

En caso de establecer observaciones o diferencias, éstas deberán ser informadas por el auditor.

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

Realizar un muestreo de las facturas más significativas, seleccionadas al azar, registradas en el Libro de Compras IVA. (Pólizas de importación en especial, si las tuvieran) y tomar una prueba de cumplimiento para un mes de la gestión. Sobre esa muestra, verificar los siguientes aspectos:

- Inclusión del nombre de la Empresa y de su NIT y Número de Autorización en la factura.
- Verificación de que la fecha registrada en la factura coincida con aquella registrada en el libro de compras y que corresponda al periodo de declaración.
- Verificación de que el concepto del gasto corresponda a la actividad propia de la Empresa.
- Verificación de que los importes registrados en la factura coincidan con los registrados en el libro de compras.

Resultado del procedimiento:

En caso de establecer observaciones o diferencias, éstas deberán ser informadas por el auditor.

3. Aspectos Formales

3.1. Libros de Compras y Ventas IVA

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

- Empaste y foliación.
- Inclusión de todas las columnas que corresponden según la normativa vigente.
- Registro de todos los datos que corresponden (de forma que no pueda ser alterada y que estén totalizados).
- Que no existan borrones, tachaduras o enmiendas.

- Registro cronológico. Efectuar esta revisión de tres meses tomados al azar.

Resultado del procedimiento

En caso de establecer observaciones o diferencias, éstas deberán ser informadas por el auditor.

3.2. Declaraciones Juradas

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

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

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

Resultado del procedimiento:

En caso de establecer observaciones o diferencias, éstas deberán ser informadas por el auditor.

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

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

Verificar que estos porcentajes hayan sido aplicados al total de crédito fiscal del mes al que corresponde para comparar el resultado con el crédito fiscal declarado en los formularios 200 o 210.

Por otro lado, realizar una prueba global para determinar la razonabilidad del impuesto declarado en la gestión mediante el cálculo de la proporcionalidad del crédito fiscal indirecto, el cual será comparado con el total de crédito declarado en los formularios 200 o 210.

Resultado del procedimiento:

En caso de establecer observaciones o diferencias, éstas deberán ser informadas por el auditor.

II. Impuesto a Las Transacciones

1. Relevamiento de información

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

- Verificar que todos los ingresos gravados por el IT estén expuestos en los Estados Financieros.
- Verificar que todos los ingresos alcanzados por el IT hayan sido realmente declarados.

Resultado del procedimiento:

En caso de establecer observaciones o diferencias, éstas deberán ser informadas por el auditor.

2. Prueba global de ingresos

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

Resultado del procedimiento:

En caso de establecer observaciones o diferencias, éstas deberán ser informadas por el auditor.

3. Conciliación de las cuentas del gasto y del pasivo

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

Resultado del procedimiento:

En caso de establecer observaciones o diferencias, éstas deberán ser informadas por el auditor.

4. Revisión de la compensación del IUE con el IT

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

Resultado del procedimiento:

En caso de establecer observaciones o diferencias, éstas deberán ser informadas por el auditor.

5. Declaraciones Juradas

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

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

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

Resultado del procedimiento:

En caso de establecer observaciones o diferencias, éstas deberán ser informadas por el auditor.

III. RC-IVA Dependientes

1. Relevamiento de información

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

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

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

Resultado del procedimiento:

En caso de establecer observaciones o diferencias, éstas deberán ser informadas por el auditor.

2. Razonabilidad del impuesto declarado

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

Verificar que los cálculos de las planillas tributarias sean razonablemente correctos.

Tomar en cuenta los importes de salarios mínimos, el mantenimiento de valor de los créditos fiscales de los dependientes, correcto arrastre de los saldos de créditos fiscales de los meses anteriores para dos meses tomados al azar.

Realizar una prueba para dos meses, que consiste en la obtención del sueldo neto a

partir de los totales ganados registrados en las planillas de sueldos menos los aportes laborales por seguridad social.

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

Resultado del procedimiento:

En caso de establecer observaciones o diferencias, éstas deberán ser informadas por el auditor.

IV. Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas

Beneficiarios del Exterior

1. Relevamiento de información

Relevar información respecto a los siguientes aspectos:

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

Resultado del procedimiento:

En caso de establecer observaciones o diferencias, éstas deberán ser informadas por el auditor.

2. Razonabilidad de los procedimientos de retención

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

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

Resultado del procedimiento:

En caso de establecer observaciones o diferencias, éstas deberán ser informadas por el auditor.

V. Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas

1. Relevamiento de información

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

2. Cálculo de la provisión del IUE

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

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

3. Operaciones entre partes vinculadas

Indagar y revelar si el contribuyente realiza operaciones comerciales y/o financieras entre partes vinculadas.

Resultado del procedimiento:

En caso de establecer observaciones o diferencias, éstas deberán ser informadas por el auditor.

VI. Impuesto a los Consumos Específicos

1. Pruebas a realizar para productos con tasas específicas

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

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

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

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

Resultado del procedimiento:

En caso de establecer observaciones o diferencias, éstas deberán ser informadas por el auditor.

2. Pruebas a realizar para productos con tasas porcentuales

Obtener los movimientos de las salidas de inventarios por producto en forma mensual. Verificar que los reportes obtenidos concilien con los movimientos registrados contablemente por movimientos de inventarios y ventas.

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

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

Resultado del procedimiento:

En caso de establecer observaciones o diferencias, éstas deberán ser informadas por el auditor.

VII. Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados

1. Relevamiento de información

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

Resultado del procedimiento:

En caso de establecer observaciones o diferencias, éstas deberán ser informadas por el auditor.

2. Razonabilidad del impuesto declarado

Efectuar la revisión de la declaración de este impuesto para dos meses tomados al azar. Para estos meses realizar los siguientes procedimientos:

- a)** Obtener información para cada ítem gravado por el impuesto respecto a los volúmenes de ventas, de acuerdo a la unidad de medida de cada producto.
- b)** Verificar que la información obtenida sea razonable mediante la comparación visual de algunos productos con las salidas de almacenes.
- c)** Verificar qué productos están alcanzados por el impuesto.
- d)** Para cada uno de los productos alcanzados por el impuesto, convertir las unidades de ventas a litros.
- e)** Una vez obtenida la información de litros vendidos, aplicar la tasa del IEHD de acuerdo con la norma vigente para cada período.
- f)** Comparar el impuesto determinado con el impuesto declarado en los formularios para los meses correspondientes. Además del impuesto, verificar que los litros obtenidos de nuestra prueba coincidan con los declarados en dichos formularios.
- g)** Por otro lado, comparar el IEHD declarado con el IEHD registrado en los libros de ventas de los meses revisados.
- h)** Comparar los litros vendidos según la liquidación mensual que efectúa la empresa,

con los litros declarados en el formulario N° 920.

Resultado del procedimiento:

En caso de establecer observaciones o diferencias, éstas deberán ser informadas por el auditor.

VIII. Retenciones del Impuesto a las Transacciones (IT), del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) y del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA)

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

Retenciones directores y síndicos

- 1.** Identificar las cuentas de gastos donde se registraron los pagos a síndicos y directores que se efectuaron durante la gestión.
- 2.** Obtener una muestra de cuatro pagos efectuados durante la gestión (de cuatro meses diferentes) y verificar la adecuada retención del RC-IVA y el IT. Verificar la adecuada determinación de los impuestos y su pago íntegro y oportuno en los formularios correspondientes.

Resultado del procedimiento:

En caso de establecer observaciones o diferencias, éstas deberán ser informadas por el auditor.

Retenciones RC-IVA

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

a) Nombre del cliente.

b) Fotocopia del NIT.

c) Que la actividad principal o secundaria u otra registrada en el NIT señale Colocación de Capitales.

d) Fecha de emisión y estado del NIT.

Resultado del procedimiento

En caso de establecer observaciones o diferencias, éstas deberán ser informadas en detalle por el auditor.

Retenciones IUE e IT

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

2. Sobre una muestra de tres meses seleccionados al azar, elegir diez (10) casos con importes más significativos de las cuentas identificadas y verificar la adecuada determinación de los impuestos (IUE e IT), así como el pago íntegro y oportuno en los formularios correspondientes.

3. Para una muestra de tres (3) meses tomadas al azar, verificar que los saldos del pasivo de las cuentas de retenciones de impuestos coincidan con los importes declarados en el mes siguiente.

Resultado del procedimiento:

En caso de establecer observaciones o diferencias, éstas deberán ser informadas por el auditor.

REFERENCIAS

- Benítez, A. (2013) Derecho tributario el código tributario boliviano desde la perspectiva de diversas doctrinas jurídicas. Central Gráfica S.R.L.
- Catunta, R. (2020) Auditoría tributaria y fiscalización impositiva (1ra edición) Flipo producciones
- Flores, J. (2019) Auditoría tributaria procedimientos y técnicas de AT (4ta edición) Gráfica Santo Domingo
- Málaga, G. (2014) Código Tributario Concordado Ley 2492 (3ra edición)
- Peña, A. (2017) Auditoria tributaria. Peña del Villar
- Peña, A. (2017) Sistema Tributario boliviano. Peña del Villar
- Servicio de Impuestos Nacionales (2020) Compendio tributario
- Torrico, A. (2020) Estados financieros e información tributaria complementaria (3ra edición) Talleres Gráfico Kipus
- Viaña, G. (2016) Código Tributario Boliviano (1ra edición) Eduqa
- Zuazo, L. (2004) Papeles de trabajo de auditoría (3ra edición) Presencia



Universidad La Salle

Campus Universitario Bologna Av. Jorge Carrasco esq. Las Palmas

Teléfono: 591-2-2723588 - 2723732 - 2744650

www.ulasalle.edu.bo

La Paz - Bolivia