

Desarrollo de la Auditoría Fiscal

MSc María del Carmen Padrón.

Lic. Marcia Escobar Aguilera.

MSC. Disleidis Alcolea Zayas.

Lic. Yuneicy Pérez Peña.

**Las Tunas
2010**

Prólogo

El mundo esta cambiando vertiginosamente y por tanto en el campo académico tenemos que estar a la altura de los tiempos. Actualmente se vienen realizando importantes innovaciones en la concepción y práctica educativas con el propósito de alcanzar una formación profesional más competitiva, que permita ingresar con éxito al mundo laboral, y desempeñarse con eficiencia y efectividad en las funciones profesionales que les tocará asumir a nuestros egresados.

El presente material ha sido confeccionado por los autores como material didáctico para la asignatura Auditoría Fiscal, elaborado sobre la base de sintetizar didácticamente los elementos esenciales reflejados en la diversa y dispersa literatura existente, no pretendiendo agotar el tema, ni mucho menos. Por el contrario, se trata de dotar a los estudiantes y profesores de un sistema de conocimientos, hábitos y habilidades que le permitan una formación integral que le posibilite resolver problemas profesionales en su campo de actuación, teniendo ya una base teórica y metodológica.

Este trabajo pretende ofrecer mediante la estructuración y desarrollo de los contenidos de la Auditoría Fiscal una valiosa herramienta para la formación en los profesionales de la Contabilidad de una conciencia y unos conocimientos que los califique para asumir ante la sociedad, la responsabilidad de realizar esta actividad.

El trabajo está estructurado en tres temas fundamentales, los mismos son:

- ✓ Tema I. Generalidades de la Auditoría Fiscal.
- ✓ Tema II. Desarrollo del proceso de Auditoría. Etapas y actividades para desarrollar la Auditoría Fiscal.
- ✓ Tema III. Guías para realizar auditorías a diferentes impuestos.

Deseamos conocer sus opiniones acerca del material propuesto, ya que al informarnos las insuficiencias del mismo nos dan la posibilidad de perfeccionarlo.

Contenido

Tema I. Generalidades de la Auditoría Fiscal/5

I.1. Breve Reseña histórica de la tributación en Cuba/5

I.2. Impuestos. Principales definiciones y elementos que lo integran/9

I.3. Definiciones de Auditoría Fiscal o Tributaria/11

I.4. Similitudes y diferencias entre la auditoría Financiera y Fiscal/15

I.5. Objetivos y Clasificación de la Auditoría Fiscal/17

I.6. Muestreo y otras técnicas de Auditoría Fiscal/18

Tema II. Desarrollo del proceso de Auditoría. Actividades para desarrollar la Auditoría Fiscal/22

1. Elaboración y distribución del Plan Anual de Auditoría/22

2. Selección/24

3. Exploración/25

4. Planeamiento/26

5. Ejecución/27

a) Presentación de la Orden de Trabajo/27

b) Confección y habilitación de los Papeles de Trabajo /28

c) Adopción de Medidas Cautelares/28

d) Requerimiento de Documentos/29

6. Confección del Expediente de la Auditoría/33

a) Conclusión de la Auditoría/36

7. Notificación al Contribuyente/38

8. Revisión y Supervisión/39

9. Evaluación/41

Tema III. Guías para realizar auditorías a diferentes impuestos/42

IMPUESTO POR LA UTILIZACION DE LA FUERZA DE TRABAJO/43

IMPUESTO DE CIRCULACIÓN/46

IMPUESTO DEL RENDIMIENTO DE LA INVERSIÓN ESTASTAL/50

IMPUESTO SOBRE EL TRANSPORTE TERRESTRE/52

IMPUESTO SOBRE LOS SERVICIOS DE ENERGÍA ELÉCTRICA/57

IMPUESTO SOBRE UTILIDADES/59

EL IMPUESTO DE GASTRONOMÍA/63

Ejercicios/69

Bibliografía/79

Anexos

No. 1 Glosario de términos/82

No. 2 Formato de Informe de Auditoría Fiscal y Resolución/84

No.3 Formato de la Guía de Exploración/91

No. 4 Aspectos a tener en cuenta para el impuesto de transporte terrestre/94

Desarrollo de la Auditoría Fiscal.

Tema I. Generalidades de la Auditoría Fiscal.

I.1. Breve Reseña histórica de la tributación en Cuba.

Todos los gobiernos en el mundo actúan sobre la economía de sus países a través de las políticas económicas mediante las cuales se formulan un conjunto de medidas discrecionales adoptadas para intervenir y controlar las variables económicas a fin de alcanzar objetivos macroeconómicos como: el crecimiento económico, la estabilidad de los precios, el pleno empleo y el equilibrio exterior.

La **política fiscal** se define como el programa del gobierno que se lleva a cabo mediante la variación o modificación de los programas de ingresos y gastos públicos para alcanzar los objetivos de política económica, o sea está dada por la regulación de las compras gubernamentales, el gasto de transferencias, y del establecimiento de la cantidad y tipos de impuestos con el propósito de lograr los objetivos de estabilización correspondientes.¹

Sus principales instrumentos son los impuestos, gastos y el Presupuesto.

El desarrollo de la política tributaria en Cuba ha estado determinado por las características que fueron impuestas por los países representantes de cada una de las etapas que ha marcado la evolución de la historia de Cuba.

Etapas Coloniales:

Muchas leyes y regulaciones impuestas por España, mantuvieron su vigencia hasta muy avanzado el siglo XIX y casi hasta la actualidad. Las mismas respondían a un sistema fiscal caracterizado por el desorden, que no respondía a criterio alguno y solo constituyó un freno al desarrollo económico cubano, beneficiando solamente a los comerciantes, al clero español y a la corona de ese país. Esta política fiscal se incrementa cuando la economía cubana, a medida que avanzaba el siglo XIX, comienza a depender de producciones básicas como: la ganadería, el tabaco y el azúcar.

¹ Cf Economía Política, Editorial Pirámide año 2000, pág.194; Economía Teoría y Política 3ra Edición pág.361; Principios Básicos de Macroeconomía, 1999 pág.222, Recuadro 6.6; Las articulaciones entre las políticas macroeconómicas y el marco regulatorio e institucional cubano 2001 pág. 2; Economía V, VI Y VII pág.752; Teoría impositiva pág.14.

La reforma más importante conocida hasta ese momento se produce a partir del año 1847, debido a que se entra en una etapa de reorganización en la política tributaria en Cuba. La misma consistió en el establecimiento de un impuesto municipal directo, el inicio de un proceso de regulación sobre las contribuciones, las tiendas, los oficios y profesiones con la incorporación a su vez de un conjunto de formas impositivas.

Etapa Republicana:

El sistema fiscal estaba integrado por los mismos impuestos que se habían heredado de España y de la intervención norteamericana directa, dentro de los cuales los más importantes son los obtenidos de la renta de aduanas y de la contribución industrial y comercial. La obligatoriedad de pago de los mismos, respondía a un principio constitucional que expresaba: “a contribuir para los gastos públicos en la forma y proporción que determinen las leyes.”

En 1908 se promulga la ley de impuestos municipales que recogía un conjunto de legislaciones que tenía como objetivo principal establecer una política tributaria más coherente. Es en este período donde se establece por primera vez un capítulo relacionado con los procedimientos de cobranza y aplicación de multas a los defraudadores.

En 1941 se instaura el impuesto sobre la renta que grava sueldos, salarios, retribuciones, pensiones, honorarios, dividendos, es decir cualquier ingreso personal de los ciudadanos cuyo monto supera los 1000 pesos.

Con el pretexto de desarrollar obras públicas o para el pago de distintos empréstitos financieros, se continuaron proliferando las disposiciones relacionadas con los impuestos.

Etapa Revolucionaria:

Con el triunfo de revolucionario se crean las bases para que el estado jugara un papel protagónico en el desarrollo socio-económico del país. A partir de este momento se comienzan a desarrollar un conjunto de acciones que tenían como objetivo fundamental el logro de una distribución más justa de los ingresos

De 1967 hasta la década del 80 se produjo una disminución del papel y de los instrumentos fiscales a expresiones mínimas. En esta dirección influyeron dos puntos importantes:

- La desaparición de las relaciones monetarias mercantiles.

- El predominio casi absoluto de la propiedad estatal unido al mecanismo de transferencia de la masa de las empresas en forma de aportes al presupuesto, hacían inoperantes aparentemente el uso de la política fiscal.

Esto explica que en toda la década del 80 en materia fiscal sean aprobadas solamente determinadas disposiciones legales de carácter específico que regulan el tratamiento impositivo de algunos sectores que así lo reclaman. Entre ellas se pueden mencionar el establecimiento de elevados impuestos a las utilidades transferidas al exterior y la rebaja de impuestos sobre intereses de préstamos recibidos del exterior.

La Ley 998 de 1962 tenía el objetivo de suprimir todo estímulo a la inversión privada. La 1213 de 1967, simplifica el sistema tributario para eliminar los gravámenes a las empresas estatales, a la población y a una gran parte del sector privado en consonancia con la idea de eliminar la pequeña propiedad mercantil y el predominio del sector privado.

En el año 1975, buscando mayor eficiencia, se crea un mecanismo de dirección y planificación de la economía y se establecen las relaciones monetarias mercantiles. Se designa al Comité Estatal de Finanzas para controlar y ejecutar la política financiera del estado. El [Ministerio de Finanzas y Precios](#) es el organismo de la Administración Central del Estado encargado de dirigir, ejecutar y controlar la aplicación de la política fiscal, financiera, tributaria, de precios, de auditoría y de seguros del Estado y del Gobierno, asesorarlos en estas políticas y dirigir y controlar la organización de las finanzas públicas y la utilización de los recursos financieros.²

La legislación tributaria vigente en Cuba, anterior al año 1994, no respondía a las nuevas necesidades del país, por lo que resultó necesario establecer de forma gradual y con la flexibilidad requerida las disposiciones fiscales por las cuales se estableciera un **nuevo Sistema Tributario en Cuba por la Ley No. 73**, que fue aprobada por la Asamblea Nacional del Poder Popular de la República de Cuba, el 4 de agosto de 1994. Con esta Ley se introduce en Cuba una reforma general al sistema tributario. Esta tuvo lugar en una coyuntura histórica especial, marcada por la profunda crisis que vivía el país. En este sentido, los cambios introducidos tienen un carácter económico y plantean la adecuación de los

² "Las Finanzas Públicas en Cuba", <http://www.cuba.cu/economía/finanzas>

mecanismos fiscales a los requerimientos del nuevo modelo de desarrollo de la economía cubana.

Entre las medidas valoradas se consideró la implantación gradual de un nuevo sistema tributario integral, que tenga en cuenta los elementos indispensables de justicia social, a los efectos de proteger a las capas de más bajos ingresos, estimule el trabajo y la producción, y contribuya a la disminución del exceso de liquidez. Por otra parte, se consideró que era una necesidad crear paulatinamente una conciencia tributaria en la población, que permitiera comprender el pago de tributos al Estado como parte de un deber social para cubrir los gastos en que éste incurre con el fin de satisfacer los requerimientos de la sociedad.

Como uno de los pasos más relevantes en el ordenamiento de las finanzas públicas, en abril de 1999 se aprobó el **Decreto Ley 192 "De la Administración Financiera del Estado"**, cuyo objetivo principal es imprimir un mayor grado de transparencia, ordenamiento y organicidad a todo el proceso de planificación, ejecución y control de los recursos financieros públicos en función de las metas y políticas trazadas por el Estado.

El referido decreto sustituye a la Ley 29, "Ley Orgánica del Presupuesto del Estado" vigente desde 1980 y que resultaba obsoleta al no dar respuesta a las condiciones actuales de la economía en general y de las finanzas en particular.³

El decreto define y comprende el conjunto de principios, normas, sistemas, instituciones y procedimientos administrativos que hacen posible la obtención de los recursos públicos y su aplicación a los objetivos estatales, procurando la satisfacción de las necesidades colectivas de la sociedad y esta integrado por los siguientes sistemas:

- a. Tributario
- b. Presupuestario
- c. De tesorería
- d. De crédito público
- e. De contabilidad gubernamental

El **Sistema Tributario** se rige por legislaciones especiales, principalmente la ley 73 "Del Sistema Tributario", aprobada por la Asamblea Nacional del Poder

³ Ver "Decreto ley 192" artículo 1, abril, 1999

Popular (parlamento) en 1994 y otras disposiciones, bajo los principios de una aplicación gradual y con los elementos indispensables de justicia social, a los efectos de proteger a las capas de más bajos ingresos, estimular el trabajo y la producción y regular la liquidez monetaria.

La referida Ley reconoce once (11) impuestos, tres (3) tasas y una (1) contribución, aplicables sobre la base de los principios de generalidad y equidad de la carga tributaria, en correspondencia con la capacidad económica de las personas obligadas a satisfacerlos. ⁴

Los tributos establecidos se han ido introduciendo de manera paulatina, en la medida en que se han creado las condiciones para ello.

I.2. Impuestos. Principales definiciones y elementos que lo integran.

En la literatura especializada aparecen diversas definiciones de impuestos, en este trabajo se hace alusión a algunas de ellas:

Según Fritz Neumark: Transmisión de valores económicos desde particulares hacia el estado.

Según Fuentes Quintana: Obligación coactiva sin contraprestación de efectuar transmisión de valores económicos a favor del estado en virtud de una disposición legal, siendo fijada las condiciones de la prestación de un modo autoritario por el sujeto activo de la obligación tributaria. ⁵

Impuesto, el tributo exigido al contribuyente a su pago, sin contraprestación específica con el fin de satisfacer necesidades sociales. ⁶

Los **impuestos** constituyen el pago obligado que las personas jurídicas y naturales realizan al Gobierno de una nación, sin contraprestación por parte del Estado, tiende a ser esencialmente obligatorio, su fijación y cobro se realiza de acuerdo con reglas predeterminadas y precisas fijadas por la ley. En la actualidad su captación resulta indispensable para ejecutar los gastos en que incurre el Estado. ⁷

⁴ Ver Ley 73 "Del Sistema Tributario"

⁵ Fuentes Quintana Enrique, Hacienda Pública; Introducción y Presupuesto. Ed. Rufino García Blanco, Madrid, 1991.

⁶ Ley 73 Del Sistema Tributario, 5 de agosto de 1994.

⁷ Cf *Teoría de Hacienda Pública* págs 308 y 313; *Principios Básicos de Macroeconomía*, 1999 pág 228 Recuadro 6;6.

Los impuestos forman parte de los recursos que necesita el sector público para realizar sus funciones sin lugar a dudas es la más importante forma de tributo desde el punto de vista recaudatorio. El mismo representa una transferencia económica establecida por el sector público a su favor y que debe estar respaldada por la Ley. Dentro del esquema tributario de cualquier país, los impuestos indirectos han sido objeto de profundas reformas fiscales con el objetivo de dotar a los mismos de eficiencia y justicia fiscal en su aplicación.

Impuestos: Tributo exigido en correspondencia a una prestación que se concreta de modo individual por parte de la administración pública y cuyo objeto de gravamen está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo (sujeto económico que tiene la obligación de colaborar), como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de bienes o la adquisición de rentas o ingresos.

En Cuba los impuestos se gravan con el fin de recaudar y redistribuir los recursos que provienen de las actividades productivas, servicios estatales y privados, para los gastos de las actividades y necesidades sociales. La regulación de los ingresos en el país corresponde al nivel central.

Principales elementos que integran los impuestos.

- Sujeto Activo: Es el estado en términos generales y por delegación a algunas entidades públicas menores como son las administraciones locales.
- Sujeto Pasivo: Es la persona natural o jurídica que incurre en un hecho sujeto a gravamen. Puede ser el contribuyente que es la persona sobre la que se impone la carga tributaria o el responsable legal que es el que está obligado al cumplimiento material o formal de la obligación.
- Hecho imponible: Circunstancia cuya realización origina una obligación tributaria.
- Base imponible: Magnitud de dinero, producto o cualquier otro signo que cuantifique el hecho gravado.

Bajo la premisa que el impuesto es un instrumento utilizable para maximizar el bienestar de la sociedad permitiendo una adecuada financiación de la política pública, existen acuerdos sobre cuales son las condiciones que debe reunir un buen sistema tributario, el cual debe responder a una serie de **requisitos esenciales** como:

- a) La eficiencia económica:

Atendiendo a sus efectos impositivos en términos de eficiencia, puede distinguirse entre impuestos que distorsionan y que no distorsionan. Se clasifica un sistema como globalmente eficiente cuando las valoraciones relativas de los consumidores respecto a los bienes coinciden con el costo marginal de producir unos en términos de otros, enfrentándose los agentes a los mismos precios relativos. Desde esta perspectiva, siempre del enfoque de la economía del bienestar, se considera que los impuestos distorsionantes son ineficientes; ya que introducen cuñas entre los precios relativos, modificándolos y, porque al afectar las decisiones de consumo de producción destruyen las anteriores condiciones de eficiencia. La pérdida del bienestar originada por esta circunstancia es lo que se denomina costo de eficiencia o exceso de gravamen.

b) Justicia fiscal:

Existe coincidencia en que la carga de los impuestos debe estar justamente repartida. El problema consiste en que un mismo concepto de justicia es compartido generalmente. La equidad se ha interpretado desde una doble perspectiva, la cual admite dos interpretaciones los conceptos de equidad vertical donde será preciso determinar el grado de progresividad de un sistema tributario y así poder implantar la justicia fiscal.

c) Sencillez administrativa:

La administración del sistema fiscal tiene costes importantes. La recaudación de los impuestos requiere el consumo de recursos por parte de las autoridades fiscales: costos de personal de equipos informáticos, de registro histórico de datos, entre otros. Es lo que se determina costes directos de administración tributaria. También los contribuyentes incurren en costos durante el proceso de cumplimiento de las obligaciones fiscales llamados costos indirectos o de cumplimientos. Un sistema fiscal aparentemente equitativo y eficiente puede resultar indeseable por ser excesivamente compleja y costosa su administración.

d) Flexibilidad:

Los impuestos deben ser flexibles para ajustarse con rapidez a los cambios en la actividad económica. Con esta característica y con la progresividad, el sistema fiscal adquiere propiedades de un sistema seguro, el cual debe adaptarse a las condiciones coyunturales de la economía para que actúen como estabilizadores automáticos.

1.3. Definiciones de Auditoría Fiscal o Tributaria.

En lengua española, la expresión *auditoría fiscal* es sinónimo de *auditoría tributaria*, utilizándose ambos indistintamente. El término *auditoría fiscal* (*tax audit*) se aplica también con generalidad a la labor de verificación llevada a cabo por funcionarios estatales con el fin de comprobar el cumplimiento de las obligaciones tributarias por los contribuyentes, analizo algunos aspectos comunes de ambas acepciones, profundizando en aquellas partes de la auditoría fiscal pública necesarios para comprender el significado del término en el ámbito privado.

El término *auditoría fiscal* o *auditoría tributaria* no tiene una acepción propia como tal admitida por el Diccionario de la Lengua Española, si bien es utilizado en el ámbito del derecho público como un sinónimo de *inspección fiscal*.⁸

En el campo del derecho privado puede ser una parte de la actividad desarrollada por un auditor financiero en una auditoría de cuentas anuales, o un trabajo con alcance propio. Con el propósito de establecer una definición del término *auditoría fiscal*, conviene matizar desde este primer momento que en el derecho público la auditoría fiscal cobra entidad propia con carácter independiente. En el marco general de la auditoría financiera, la auditoría fiscal puede ser entendida bien como una parte de la auditoría de cuentas anuales, bien como un proceso independiente con entidad propia.

En países latinoamericanos como Argentina, Brasil, Méjico, Costa Rica, Chile, etc., el término *auditoría fiscal* es entendido más como un sinónimo de *inspección fiscal* que como una parte de la auditoría financiera o externa, aunque se utiliza indistintamente para ambos significados. Por ejemplo, en Méjico la administración tributaria se denomina Dirección General de Auditoría Fiscal.

En países anglosajones, el término "tax audit" (o "tax auditing") es utilizado casi exclusivamente para referirse a la comprobación por parte de funcionarios públicos de bases y hechos imponible. También en países del centro y del norte de Europa, como Alemania, Holanda, Suecia, etc., la expresión es utilizada en este sentido.

⁸ Diccionario de la Lengua Española (RAE,2001)

Según Grampert (2002, 1): "Una auditoría fiscal es un examen de si el contribuyente ha valorado y declarado su deuda tributaria y ha cumplido otras obligaciones de acuerdo con las leyes tributarias y el sistema fiscal en general."⁹

En opinión de Arnau (1985, 19-20), con respecto a la auditoría financiera o externa, la *auditoría tributaria* es:

— Más limitada en su ámbito, pues la comprobación de la "imagen fiel" se centra en los resultados (la inclusión de todos los ingresos y la efectividad de los gastos), más que en la fidelidad del patrimonio y de la situación financiera que es complementaria en tanto no tenga trascendencia tributaria.

— Más profunda en su análisis, ya que no es suficiente un estudio financiero-contable, sino que se trata de someter los hechos económicos registrados a calificaciones jurídico-tributarias, para determinar y cuantificar hechos imponibles, sujetos, bases imponibles y tipos impositivos, función que requiere el profundo conocimiento de todos los tributos que integran el país de que se trate.¹⁰

Profundizando más en el concepto, Arnau y Arnau (1994a, 49) definen la *auditoría tributaria* como "la revisión y verificación de documentos contables realizada por un experto, dirigida a comprobar si un determinado sujeto pasivo ha cumplido correctamente con sus obligaciones tributarias en un determinado periodo de tiempo", introduciendo el matiz de que el experto no tiene por qué tratarse de un funcionario.¹¹

Ramírez González (1982, 8), define la auditoría fiscal como "aquella parte de la auditoría contable que tiene por finalidad el análisis sistemático de los libros de contabilidad, registros especiales y demás documentos anejos, para constatar, corregir y, en su caso, cuantificar, las magnitudes en cuya función son exigibles los distintos impuestos y respecto de las cuales la Ley establece ciertas obligaciones de tipo registral, o bien se remite al cumplimiento de las obligaciones contables de carácter general establecidas por las leyes mercantiles".

⁹ GRAMPERT, M. (2002): "Tax Audit". Dirección URL: <http://www.worldbank.org>.

¹⁰ ARNAU ZOROA, F. (1985): "Auditoría Tributaria", *Monografía* núm. 41 (Madrid: Instituto de Estudios Fiscales)

¹¹ ARNAU ZOROA, F., y ARNAU MORAL, F. (1994a): "Auditoría Tributaria de empresas (I). Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos de capital mobiliario", *Partida Doble*, núm. 45, mayo, pp. 49-55.

Una definición anterior es la de Delgado (1979, 1) que la considera como la actividad auditora que "sólo persigue la determinación de unas bases imponibles correctas que le conduzcan a liquidaciones de impuestos lo más exactas posibles".¹²

López Domínguez y Garicano (1969, 4) la sitúan como la "verificación de bases tributarias declaradas por la empresa ante la administración fiscal, para cuyo objeto comprueba científica y sistemáticamente libros, registros y documentos de contabilidad, investiga la exactitud e integridad de la contabilidad y analiza la situación económica y financiera".¹³

Estas definiciones, aun siendo acertadas, en el ámbito de la auditoría financiera no son del todo completas, pues se ciñen, únicamente, al grado de cumplimiento de las obligaciones tributarias, estando abordadas, por ello, desde una óptica puramente fiscal o pública y dejando fuera aspectos que, en mi opinión, son esenciales como veremos a continuación.

Desde una óptica más profesional, Sánchez F. de Valderrama (1996, 337) escribe: "la auditoría del área fiscal persigue un doble objetivo: en primer lugar comprobar que la compañía ha reflejado adecuadamente las obligaciones tributarias, en función del devengo, habiendo provisionado correctamente los riesgos derivados de posibles contingencias fiscales, y, en segundo, si se ha producido su pago efectivo según los plazos y de acuerdo a los requisitos formales establecidos", sintetizando los dos objetivos principales del auditor financiero: evidenciar, de un lado, si el reflejo contable de las circunstancias fiscales es razonable de acuerdo con las normas establecidas, y de otro, si las obligaciones legales se han cumplido adecuadamente.¹⁴

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

¹² DELGADO GÓMEZ, A. (1979): "La auditoría fiscal en España", ponencia presentada a la XXI Conferencia Técnica sobre Auditoría Tributaria del Centro Interamericano de Administradores Tributarios en San José de Costa Rica.

¹³ LÓPEZ DOMÍNGUEZ, F., y GARICANO, F. (1969): "Auditoría fiscal". XXIII Asamblea anual de la Mutualidad de Intendentes al servicio de la Hacienda Pública.

¹⁴ SÁNCHEZ FERNÁNDEZ DE VALDERRAMA, J. L. (1996): *Teoría y práctica de la auditoría* (2 tomos). Madrid: CDN, Ciencias de la Dirección.

[principios de contabilidad](#) generalmente aceptados, para establecer una conciliación entre los aspectos legales y contables y así determinar la base imponible y los [tributos](#) que afectan al contribuyente auditado.¹⁵

La **Auditoría Tributaria** es el examen fiscalizador que realiza un auditor [fiscal](#) o independiente para determinar la veracidad de los resultados de [operaciones](#) y situación financiera declarados por [la empresa](#) (contribuyente), a través de su información financiera u otros medios.¹⁶

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 [impuestos](#) (tributos).¹⁷

El Decreto-Ley No.159 de fecha 8 de junio de 1995 define la Auditoría Fiscal a la Auditoría Externa que se efectúa por el Ministerio de Finanzas y Precios, sus dependencias u otras entidades expresamente facultadas por éste, con el objetivo de determinar si los Tributos al Fisco se efectúan en la cuantía debida y dentro de los plazos y formas establecidos. Abarca la comprobación de los tributos definidos en la Ley No. 73 "Del Sistema Tributario", así como de los ingresos no tributarios de los que son sujetos tanto las personas jurídicas como las naturales que incurren en los diferentes hechos imposables.¹⁸

En nuestra opinión la Auditoría Tributaria es un examen realizado por un profesional o Auditor Tributario (ONAT) con la finalidad de verificar el cumplimiento en forma correcta de las obligaciones tributarias formales y sustanciales de todo contribuyente, así como también determinar los derechos tributarios a su favor. Es por ello que al efectuar el examen se deben aplicar las respectivas técnicas y procedimientos de auditoría.

¹⁵ El [GLOSARIO TRIBUTARIO](#), 3ra Edición, citado en <http://www.monografias.com/trabajos60/manual-auditoria-tributaria-ii/manual-auditoria-tributaria-ii2-9.shtml>. Consulta, viernes 4/09/2009. hora 11.30 am.

¹⁶ AUDITORIA, Fundamentos con un enfoque moderno, Pedro A. Yarasca Ramos y CPC Emma R, Alvarez Guadalupe, citado en <http://www.monografias.com/trabajos60/manual-auditoria-tributaria-ii/manual-auditoria-tributaria-ii2-9.shtml>.

¹⁷ AUDITORIA TRIBUTARIA -Tomo I, Pascual Chavez Ackermann, citado en <http://www.monografias.com/trabajos60/manual-auditoria-tributaria-ii/manual-auditoria-tributaria-ii2-9.shtml>

¹⁸ Decreto-Ley No.159 de fecha 8 de junio de 1995

I.4. Similitudes y diferencias entre la auditoría Financiera y Fiscal.

Aspectos	Auditoría Financiera	Inspección Fiscal
Sujeto	Profesional independiente	Funcionario del estado
Objetivo	Opinar si las cuentas anuales expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel de patrimonio, de la situación financiera, de los resultados y de los recursos obtenidos y aplicados por la entidad auditada.	Determinar si las bases imponibles y cuotas tributarias declaradas por una entidad son correctas conforme a los criterios legales establecidos.
Opinión	Hay supuestos en los que es posible denegar la opinión. La opinión parcial no está permitida.	Se debe emitir opinión en todo caso. Opinión parcial permitida.
Acceso a la información interna	Amplio acceso a la información económico-financiera, por tratarse de una colaboración profesional, así como a los controles internos establecidos por la entidad.	Menos facilidades para el acceso a la información, así como para apoyarse en los controles internos de la entidad.
Oportunidad	Realiza su función, normalmente, de forma casi simultánea a los hechos que verifica. Suele desarrollarse con anterioridad a la inspección fiscal.	Su actuación se inicia tras el término del plazo legal para la presentación de las distintas declaraciones fiscales. Suele llevarse a cabo después de la auditoría financiera.
Medios	Obtención de información a terceros limitada. Cruces de información restringidos a datos internos de la entidad Sistemas expertos.	Obtención de información a terceros ilimitada. Posibilidad de cruzar información con declaraciones presentadas por otros contribuyentes además de entre las presentadas por la entidad.

		Sistemas expertos y bases de datos estatales.
Procedimientos	Cuestionario fiscal, indagaciones orales y escritas. Conciliaciones globales limitadas a datos de la propia entidad. Confirmaciones con terceros (limitadas).	Indagaciones orales y por escrito, cuestionario fiscal. Conciliaciones globales con datos de la entidad y con información obtenida de otros contribuyentes. Confirmaciones con terceros (amplias).
Ámbito de aplicación	Situación financiera y resultados.	Situación tributaria.
Períodos comprendidos	Generalmente el año que culmina.	Períodos sujeto a fiscalización
Responsabilidad	Gerencia	Representantes legales de la entidad.
Objeto de la opinión	Razonabilidad de los Estados Financieros en base a los Principios de Contabilidad y las Normas Financieras.	Cumplimiento de la obligación tributaria en base a la legislación vigente.

Fuente: Elaboración Propia

SEMEJANZAS

Responsabilidad: En ambas [auditorías](#) el auditor es **responsable** por su opinión.

Base del Examen: En ambas auditoría **se aplican** las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

I.5. Objetivos y Clasificación de la Auditoría Fiscal.

Objetivos.

- Velar por el cumplimiento de los controles internos establecidos, revisión de las cuentas desde el punto de vista contable, financiero, administrativo y operativo.

- Comprobar que la empresa ha cumplido con sus obligaciones fiscales y todos los impuestos han sido liquidados y correctamente contabilizados

En el Manual de Normas y Procedimientos Técnicos de la Oficina de Administración Tributaria se especifica que: ¹⁹

- ❖ La auditoría fiscal se clasifica, de acuerdo con los objetivos fundamentales que se persigan, de la forma siguiente:
 - a) **Integral:** Comprende la revisión de los principales tributos e ingresos no tributarios a los que está obligado el contribuyente.
 - b) **Temática:** Es la que se realiza sobre un tema o tributo específico.
 - c) **Procesos Regulatorios:** Es la comprobación que se realiza a un sector de contribuyentes o una obligación específica donde existen indicios de indisciplina fiscal.
 - d) **Centralizada:** es la auditoría que se realiza a los contribuyentes que pagan el Impuesto sobre Utilidades unificado o por beneficio consolidado.
 - e) **Recomprobación:** es cuando se realiza una nueva comprobación derivada de una reclamación del contribuyente ante la Administración Tributaria o cuando existe sospecha de un proceder inadecuado de los auditores actuantes.
 - f) **Presencia Fiscalizadora:** es la comprobación que se realiza sobre el cumplimiento de los deberes formales, que sin determinar deudas, permite aumentar los niveles de riesgo para el contribuyente.
 - g) **Revisión de Declaraciones Juradas:** es la que se realiza sobre las Declaraciones Juradas y Estados Financieros del Contribuyente.

- ❖ La auditoría fiscal se clasifica, de acuerdo con el lugar donde se realice, de la forma siguiente:
 - a) **De Terreno:** se practica en el domicilio fiscal del contribuyente, con los requerimientos que se establecen en el presente Manual.
 - b) **De Buró:** se efectúa en la propia Administración Tributaria, previa citación y requerimiento de la documentación correspondiente a los contribuyentes.

¹⁹ Manual de Normas y Procedimientos técnicos de la ONAT.

I.6. Muestreo y otras técnicas de Auditoría Fiscal.

El gran volumen de las operaciones o elementos a verificar en una auditoría, hace que esta sea muy costosa y requiera de gran cantidad de tiempo para su ejecución, por lo cual es necesario que los auditores dominen las principales técnicas de muestreo y uso de tablas y fórmulas matemáticas aplicables a dichas técnicas y el empleo de otras técnicas, para lograr las evidencias que soportarán las determinaciones de adeudos.

a) **Muestreo:** Se define como la técnica de aplicación de un procedimiento sustantivo a menos de la totalidad de las partidas, asientos de una cuenta o clase de operaciones, con el fin de evaluar algunas características de la función, área, tema, cuenta, materia o actividad y facilitar una conclusión con relación al universo completo de lo que se está auditando.

En la determinación del tamaño y extensión de la muestra y demás pruebas a realizar en el transcurso del trabajo, influye notablemente la apreciación que capte el auditor sobre la confiabilidad del control interno que tiene establecido la entidad. Asimismo, debe precisar los costos, riesgos y beneficios que representa el tipo de muestreo que se va a utilizar en cada caso, sin perder de vista las características de la entidad objeto de la auditoría, importancia relativa o absoluta del tema, áreas de alto riesgo, tamaño de la muestra, antecedentes, apreciación personal, así como cualquier otro elemento que le permita una adecuada determinación.

Todo tipo de muestreo representa un riesgo, el que está dado por la posibilidad de seleccionar una muestra que no sea representativa del universo de lo que se pretenda verificar. Otros riesgos del muestreo son que el auditor planifique procedimientos inadecuados o seleccione una muestra apropiada de elementos de la población y puede que el error de dicha muestra no sea representativo. Asimismo, al seleccionar el tamaño de la muestra el auditor debe tomar en consideración el error de muestreo que está dispuesto a tolerar. También se asume el riesgo de que la muestra no contenga el mismo porcentaje de errores que el conjunto de la población, lo que puede ocurrir tanto en las **Pruebas de Cumplimiento**, así como, en las **Pruebas Sustantivas**.

Pruebas de Cumplimiento: Se diseñan para obtener una cierta seguridad de que se cumplen las disposiciones y procedimientos establecidos sobre el control interno (contable y administrativo)

Pruebas Sustantivas: Consisten en las comprobaciones diseñadas para obtener la evidencia de la validez de las operaciones, propiedad de las transacciones y saldos que conforman los estados financieros.

b) Otras técnicas de auditoría

Entre las principales técnicas seleccionadas con los procedimientos diseñados para su utilización en una auditoría fiscal se encuentran las siguientes:

Rastreo: Es el seguimiento de la secuencia de las operaciones que realiza el contribuyente. Por ejemplo: Pasos que se siguen desde que se recibe la materia prima hasta que se vende el producto terminado y su sustento documental.

Realización de nuevos cálculos: Repetición de los cálculos matemáticos necesarios para establecer su exactitud.

Observación: Presencia física para apreciar operaciones concretas que involucren al personal, procedimientos y procesos, como medio de evaluación de la propiedad o de las actividades.

Examen: Es la revisión de los documentos que amparan las operaciones del contribuyente. Ejemplo: revisión de mayores, submayores, documentos primarios, etc.

Entrevista: Es la obtención de información acerca de las operaciones efectuadas en el período que se audita, para conocer detalles de las mismas y evidencias de subdeclaración que se lleva a cabo con los trabajadores, funcionarios y dirigentes de la entidad auditada.

Confirmación con terceros: Comunicación independiente de una parte ajena para determinar la exactitud y validez de una cifra o hecho registrado o desconocido.

Recuentos: Recuento físico de los recursos individuales y documentos, de forma secuencial, según sea necesario, para justificar una cantidad.

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

Análisis: Recopilar y manipular información con el objetivo de llegar a una deducción lógica. Determina las relaciones entre las diversas partes de una operación, así como el impacto real sobre la organización de las acciones de sus partes, o el efecto de acuerdos, contratos y reglamentos. Involucra la separación de las diversas partes de la organización o de las distintas influencias sobre la misma, después determina el efecto inmediato o potencial sobre una organización dada o una situación determinada. Incluye procesos analíticos como: análisis de tendencias, regresión lineal, análisis de relaciones y otros métodos.

Investigación: Es una de las técnicas mas importantes y consiste en examinar acciones, condiciones, acumulaciones de activos y procesamientos de activos y pasivos, con el objetivo de ver la realidad del tema bajo estudio y obtener las respuestas orales o escritas a preguntas concretas relacionadas con las áreas de importancia de la auditoría. Puede emplear cualesquiera de las técnicas de auditoría, o todas ellas. Su objetivo es obtener evidencia suficiente y competente para apoyar una posición predeterminada.

Simulación: Es una técnica de verificación que consiste en duplicar las operaciones reales utilizando los datos de un período determinado; cotejando los resultados con los reales, proporciona una base para probar mediante la comparación, la razonabilidad, confiabilidad y legitimidad de la misma.

Presunción: Se clasifica en:

Presunción directa: Es un régimen especial para determinar la base imponible del tributo, mediante la utilización de índices objetivos referidos a magnitudes físicas, coeficientes o rendimientos de operaciones reales al alcance del sujeto

pasivo y de la Administración Tributaria. Se aplicará cuando características particulares de dicha determinación la hicieran muy compleja por el procedimiento de la determinación directa.

Presunción indirecta: Es un régimen especial utilizado por la Administración Tributaria, cuando la ausencia de declaración o la declaración incorrecta de los sujetos pasivos o responsables no permita a ésta, el conocimiento de los datos necesarios para la determinación directa de la base imponible o los rendimientos, cuando éstos se resistan u obstruyan la actuación fiscalizadora, incumplan sus obligaciones contables, o cuando la naturaleza misma del hecho imponible así lo aconseje, utilizando para ello cualquiera de los métodos siguientes:

- Aplicando los datos o antecedentes disponibles que sean relevantes al efecto.
- Utilizando aquellos elementos que indirectamente acrediten la existencia de los bienes y rentas o de los ingresos, ventas, costos o rendimientos que sean normales para el sector económico en que se produzcan.
- Valorando los signos o índices de los sujetos pasivos, según los datos o supuestos que se posean en situaciones similares o equivalentes.

Tema II. Desarrollo del proceso de Auditoría. Etapas y actividades para desarrollar la Auditoría Fiscal.

Actividades generales del proceso de Auditoría Fiscal:

1. Elaboración y distribución del Plan Anual de Auditoría.
2. Selección.
3. Exploración.
4. Planeamiento.
5. Ejecución.
6. Confección del Expediente de la Auditoría.
7. Notificación al Contribuyente.
8. Revisión y Supervisión.
9. Evaluación

I. Elaboración y distribución del Plan Anual de Auditoría.

- ✓ Entre los meses de noviembre y diciembre de cada año, se definen en el Departamento de Auditoría Fiscal del Nivel Central los objetivos de trabajo y las cantidades de acciones a realizar por cada grupo de auditoría fiscal de las provincias el año próximo. Se destinan 22 días al año para la capacitación de los auditores y se tienen en cuenta la cantidad de contribuyentes por cada territorio en los objetivos que se trazan. Este Plan se envía a los subdirectores provinciales que atienden los Grupos de Auditoría Fiscal en la segunda quincena de diciembre por correo electrónico y se archiva un original, firmado por el Director de Fiscalización, en la Dirección de Fiscalización del Nivel Central.
- ✓ El auditor principal de cada provincia, una vez recibido los objetivos y la cantidad de acciones a realizar, conforma el Plan Provincial, nominalizando semestralmente a los contribuyentes que serán objeto de acciones de auditoría fiscal.
- ✓ El auditor principal de cada provincia, distribuirá las auditorías nominalizadas entre los supervisores, chequeando su cumplimiento.
- ✓ Los supervisores asignarán las acciones, según su complejidad y las características del personal, entre los auditores que se le subordinan, utilizando la proforma **Asignación de Auditoría**, que se emitirá en original y se archivará en el expediente de auditoría. Conjuntamente entregará la **Orden de Trabajo** la cual tiene como objetivo comunicar al contribuyente, la auditoría que se va a practicar, el funcionario designado como jefe de grupo, los auditores actuantes, el marco legal y asimismo se informará la duración aproximada del trabajo. Este es el primer documento de la auditoría y la fecha de su presentación, da inicio al conteo del tiempo de trabajo. Se emiten original y dos copias. El original se entrega al contribuyente, una de las copias se archiva en el expediente y la otra en el control de órdenes de trabajo emitidas, adicionalmente, en el acto de asignación, el supervisor habilitará el **Acta de Declaración de No Impedimentos** que tiene como objetivo dejar constancia documental de que no existe incompatibilidad o impedimento personal entre los especialistas que participan en cualquier tipo de acción de auditoría fiscal y la entidad o persona objeto de acción. Se emite en original y se archiva en el expediente de auditoría a continuación de la orden de trabajo. Esta Acta será

complementada por todo el personal que se vincule con la acción, dígase auditores, auditor jefe de grupo, supervisor y cualesquiera otro que participe como experto para dictaminar sobre un tema específico. El trabajo se realizará, como mínimo, en pareja, tratando de rotar a los auditores de una actuación a otra. Igualmente, se tendrá en cuenta que un mismo contribuyente no sea auditado por el mismo grupo de trabajo.

II. Selección.

Este período constituye una etapa primordial donde se concretan las líneas u objetivos de actuación decididos y se identifican del universo de contribuyentes aquellos casos que permiten alcanzar los mismos, por lo que se tendrán en cuenta los parámetros siguientes:

1. Segmentación primaria del universo de contribuyentes en grupos de contribuyentes de acuerdo a su significación recaudatoria (especiales, medianos y pequeños), destacando con una marca especial dentro de ellos a los contribuyentes de nueva incorporación.

Especiales: Se incluyen los contribuyentes personas jurídicas que deciden, como promedio, el 50% de la recaudación de los territorios, cuyos ingresos al Presupuesto estén por encima de los 5 MMP anuales y el sector de la fiscalidad internacional, o sea, empresas mixtas, asociaciones económicas internacionales, contratos de producción y/o servicios cooperados, contratos de administración productiva y hotelera y sucursales de firmas extranjeras.

Medianos: Se incluyen los contribuyentes personas jurídicas que no clasifican en el grupo anterior, siempre y cuando su recaudación esté comprendida en el rango entre 0.5 MMP y 4.9 MMP anuales.

Pequeños: Se incluyen el resto de los contribuyentes personas jurídicas no comprendidos en los grupos anteriores y las personas naturales. Para los casos de personas naturales, se realizarán Estudios de Capacidad Económica a un por ciento del universo de los TCP, arrendadores de vivienda y transportistas, del cual será auditada una selección, sobre parámetros que se definirán mas adelante.

2. Determinación de un índice compuesto y ponderado de selección por un conjunto de criterios relevantes por las diferentes obligaciones que permita ordenar en cada grupo a los contribuyentes de mayor a menor índice. El índice compuesto estaría integrado por un conjunto de índices, los cuales a su vez pueden ser desdoblados en subíndices pertenecientes a su clase. Los mismos serían los siguientes:

- Índice de representatividad, donde se tendría en cuenta el peso recaudatorio de cada contribuyente dentro de su grupo.
- Índice de multidesviación, el cual mediría la desviación de lo declarado o pagado por el contribuyente en relación a cuatro magnitudes de referencia: lo declarado y pagado por el contribuyente en períodos anteriores, lo declarado y pagado en relación con la media del grupo homogéneo de actividad económica por donde clasifica, la información que obra en poder de la Administración Tributaria proveniente de terceros y contra indicadores físicos y productivos que configuren un potencial económico.
- Índice de estrategia, el cual mide en qué medida el contribuyente se encuadra dentro de los objetivos determinados como prioritarios para el año.
- Índice de trayectoria fiscalizadora, que mide el grado de control fiscal a que ha sido sometido este contribuyente y su receptividad a las acciones soportadas.
- Índice de actitud, que califica la disciplina fiscal observada por el contribuyente incluidos los deberes formales.

Adicional a la técnica del índice ponderado se aplicaría una rutina de selección aleatoria por cada grupo de contribuyentes definidos para generar riesgo en todo el segmento, tratando de cubrir aquellos contribuyentes que llevan mas tiempo sin recibir una acción de control.

Para la confección de los listados se tendrán en cuenta los contribuyentes de mayor índice compuesto, los de la selección aleatoria para generar riesgo y el porcentaje a que se refiere el párrafo anterior.

III. Exploración.

Al recibir la Asignación de la Auditoría, el auditor designado como Jefe de Grupo, debe realizar una preparación previa que incluye visita a la ONAT del municipio donde radique el contribuyente, para revisar:

- Módulo de Consulta Visión Integral Tributaria (VIT) del SICAT, donde seleccionará en este orden: opción menú pagos, consultar pagos, digitar NIT del contribuyente, listándose todos los pagos, períodos, fechas de pagos e importes liquidados, con la opción de impresión, por lo que este listado constituirá un papel de trabajo del expediente.
- Consultar con el analista de control de obligaciones del área de Gestión y Servicios Tributarios posibles bonificaciones, exenciones u otro aspecto de interés para el desarrollo del trabajo y revisar en el expediente del contribuyente su modelo de Inscripción en el Registro de Contribuyentes, tomando nota de los datos que en este aparecen, los cuales se revisarán contra la situación real del contribuyente para detectar posibles incumplimientos en el deber de mantener actualizados sus datos en el referido Registro. Esto se dejará por escrito en una hoja de notas que formará parte de los papeles de trabajo del expediente.
- Comunicar al Director Municipal de la ONAT la Auditoría Fiscal que se llevará a cabo.

Al presentar la Orden de Trabajo al contribuyente y antes de realizar el Planeamiento de la Auditoría, el auditor jefe de grupo realizará una exploración en el ámbito del contribuyente utilizando la **Guía de Exploración** que es de obligatorio cumplimiento. Se archiva en el expediente de la auditoría y tiene como objetivo uniformar los datos mínimos que se requieren para realizar el planeamiento de la auditoría.

IV. Planeamiento.

Partiendo de los objetivos y alcance previstos para la auditoría y considerando toda la información obtenida y conocimientos adquiridos sobre la entidad en la etapa de exploración, el jefe de grupo procede a planear las tareas a desarrollar y comprobaciones necesarias para alcanzar los objetivos de la auditoría. Para esto utilizará la proforma **Planeamiento de la Auditoría**, que se confeccionará en original y detallará, por cada uno de los participantes, los planes individuales. Será firmado por el jefe de grupo y los auditores actuantes,

así como por el supervisor. Este Planeamiento constituye un Papel de Trabajo y se archivará en el expediente de la auditoría.

Si en el transcurso de la auditoría, fuera necesaria la modificación del Planeamiento, las causas constarán por escrito y se firmará por el jefe de grupo, el supervisor y el auditor actuante que corresponde, según el cambio propuesto. Esta modificación se emitirá en original y se archivará en el expediente de la auditoría. No es necesaria la utilización de la proforma para las modificaciones.

V. Ejecución

1. Presentación de la Orden de Trabajo

a) La auditoría comienza con la presentación de la Orden de Trabajo por el jefe de grupo de auditoría al máximo nivel de dirección de la entidad o a quien este delegue, en el domicilio del contribuyente o en la Oficina, dependiendo del lugar donde se realice.

b) En el momento de la presentación de la Orden de Trabajo, puede ocurrir que el contribuyente necesite un aplazamiento de la fecha de inicio de la auditoría, lo cual deberá solicitar, por escrito, en original y una copia, al subdirector que emitió la Orden de Trabajo, en un plazo no mayor de 24 horas posteriores a su presentación. El original se archivará en el expediente de la auditoría y la copia en el consecutivo de órdenes de trabajo. Esta solicitud, donde se fundamenten debidamente las causas del aplazamiento, será valorada por el Supervisor con el Auditor Principal, y en caso de proceder propondrá al Subdirector la firma del **Aplazamiento de la Auditoría**. El plazo de postergación del inicio de la auditoría se calculará en días hábiles, contados a partir de la fecha de notificación del Aplazamiento. Se emitirá un original y dos copias. El original para el contribuyente y las copias, una para el expediente y otra para el consecutivo de órdenes de trabajo. En caso que se desestime el aplazamiento, se le comunicará por escrito al contribuyente, argumentando las causas. Existe otro motivo que puede dar lugar a la emisión de este documento, la necesidad de interrumpir, excepcionalmente, la auditoría, por causas vinculadas a problemas personales de los auditores que les impidan su asistencia a la auditoría, o a estrategias de trabajo de la Oficina, ante tales circunstancias, siempre se valorará por el auditor principal y el

supervisor el cambio por otros auditores, antes de proceder al aplazamiento. El cambio de auditores actuantes o los jefes de grupo, en una auditoría, se comunicará a la máxima instancia de la entidad auditada, por escrito y se dejará constancia en el expediente de auditoría.

c) Al concluir el plazo del aplazamiento, se retomará la auditoría. Si aún no existen las condiciones para efectuar la auditoría, se realizará la presunción indirecta de la deuda tributaria.

d) Si el contribuyente se negase a la actuación de los auditores, por causas injustificadas y no solicitara el Aplazamiento, se levantará un acta donde se deje constancia de ello, que debe estar firmada por dos testigos que consignarán nombres, apellidos y número de su documento de identidad.

2. Requerimiento de Documentos

Al iniciar la auditoría y posterior a la etapa de exploración, se solicitarán, por el auditor jefe de grupo, los documentos que se utilizarán para la comprobación de los tributos previstos, mediante la proforma **Requerimiento de Documentos**. Si en el desarrollo de la auditoría, fuera necesario el análisis de otra información, se realizará, también, mediante este Requerimiento. Este documento se confecciona en original y copia. El original se entrega al contribuyente y la copia se archiva el expediente de la auditoría.

3. Adopción de Medidas Cautelares

a) Siempre que existan evidencias ciertas de que el contribuyente evadirá o intentará evadir el pago de la deuda que se está determinando, se dictará **Providencia**. Este documento, permite con carácter preventivo, el embargo de los bienes y derechos del deudor por el valor que cubra la deuda tributaria. Se emitirá en original y dos copias. El original se entregará a la Oficina Bancaria donde la entidad opere su cuenta bancaria y las copias, una se entregará al contribuyente y otra se archivará en el expediente de la auditoría. En el caso en que se haya dispuesto el embargo preventivo, la deuda tributaria tendrá que ser determinada administrativamente y notificada dentro del término de 30 días hábiles posteriores a la fecha en que se decretó el embargo. Si transcurrido dicho término no se ha practicado la referida determinación y en consecuencia,

no ha sido notificada, el embargo quedará sin efecto sin necesidad de una nueva notificación.

b) El equipo de auditores debe adoptar las medidas de precaución y garantía que considere adecuadas para impedir que desaparezcan, se destruyan o alteren los libros, documentos y demás antecedentes sujetos a examen, o que se niegue posteriormente su existencia y exhibición por parte de la dirección de la entidad. Tales medidas incluyen el sellaje de locales, cajas de seguridad, archivos, muebles y otros continentes. Otro aspecto a tener en cuenta es la ocupación de documentos, cuando sea necesario, la cual se realizará mediante un **Acta de Ocupación de Documentos** que tiene como objetivo dejar constancia escrita, mediante acta, de la documentación, que por cualquier motivo, los auditores deciden ocupar en el transcurso de la auditoría o cuando ésta se realiza en la Oficina. Se confecciona en todos los casos que se ocupen documentos primarios originales. Después de utilizados los documentos ocupados, se procede a levantar un **Acta de Devolución de Documentos Ocupados** que tiene como objetivo dejar constancia escrita, mediante acta, de la documentación que se devuelve a los funcionarios, que previamente fuera ocupada por los auditores. Ambas actas se emiten en original y copia por el auditor jefe de grupo. El original se entrega al contribuyente y la copia se archiva en el expediente de la auditoría.

4. Confección y habilitación de los Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo (P/T) conforman el conjunto de documentos donde el auditor recopila, analiza y comenta la información y evidencias captadas en el transcurso de una auditoría. Son las vías de conexión entre los registros y documentos originales con el informe final de la auditoría. Además constituyen la única prueba de exactitud de la deuda determinada y de otras violaciones detectadas, reflejan el alcance de la prueba realizada y período objeto de la verificación. Igualmente deben consignar las conclusiones a las que se ha arribado en el transcurso del trabajo.

Se consideran también P/T las evidencias y antecedentes formados por documentos de la propia entidad auditada o fotocopia de los mismos, lo que puede representar un ahorro de tiempo considerable para el auditor.

Los P/T deben cumplir los propósitos siguientes:

- Servir de fuente de información para la determinación de la deuda tributaria, la elaboración del Informe y la Resolución; además de respaldar pruebas en caso de acción legal.
- Servir como evidencia de que el auditor ha observado las normas de auditoría vigentes y que la auditoría ha sido cuidadosamente planeada, organizada y conducida.
- Determinar la corrección de los registros de la entidad auditada, la confiabilidad de los mismos y la relación de la información de los estados financieros con los registros auxiliares de contabilidad.
- Facilitar la supervisión sistemática del trabajo por el jefe de grupo, supervisor u otro funcionario facultado para ello.
- Dejar constancia del alcance y limitaciones en las comprobaciones e investigaciones practicadas, así como del período objeto de la verificación; lo que permite fijar el grado de responsabilidad que asume el auditor. Asimismo, hacer constar que ha sido revisado el Expediente Único de Auditoría que debe tener la entidad auditada.
- Permitir que otra persona técnicamente competente pueda entenderlos y proseguir los trabajos interrumpidos por cualquier causa, por el auditor que inició la auditoría o, evaluar los hechos ante posibles discrepancias que presente el auditado sobre los resultados de la auditoría.
- Resumir los resultados de cada tributo verificado con vista a servir de base para las determinaciones de adeudos y la elaboración del Informe.
- Analizar con el jefe de cada área donde se detecten violaciones que conlleven la determinación de adeudos o la aplicación de medidas los resultados del tributo auditado, quien firmará ese P/T como constancia de su conocimiento y aceptación o criterios sobre los hallazgos mostrados.

Para lograr los propósitos señalados, los P/T deben cumplir los requisitos siguientes:

- Contener las evidencias suficientes, relevantes, competentes y razonables de las comprobaciones, verificaciones e investigaciones realizadas por el auditor; las que deben ser veraces.

- Consignar los objetivos y alcance de la auditoría, así como los programas, guías y metodologías utilizados en la misma; incluyendo los criterios y métodos utilizados para la determinación de la muestra y su obtención.
- Mostrar el origen o fuente de la información, lo que permite determinar el valor de la evidencia.
- Estar organizados por tributos, objetos de comprobación en la auditoría.
- Tener un índice y referencias cruzadas entre hallazgos que se relacionan entre si y con el resumen del tributo, así como con la copia del informe final que se archiva en el expediente de auditoría.
- Consignar en cada hallazgo que así lo requiera la normativa o procedimiento que se incumple.
- Constancia, mediante firma o cuño personal y fecha, en el margen inferior izquierdo, que el P/T ha sido revisado por el jefe de grupo, supervisor o cualquier funcionario autorizado para ello.
- Marcas uniformes que indiquen la ejecución de determinadas actividades.

Dada la importancia que tienen los P/T, así como la imagen que proyectan del auditor, los mismos se deben confeccionar con el mayor cuidado y esmero posible, por lo que se han de tener en cuenta las cuestiones de forma y contenido que a continuación se señalan: Redacción clara y precisa; sin borrones, enmiendas o tachaduras, letra legible y sin errores matemáticos en los cálculos que realice el auditor, adecuado uso del signo que identifica el tipo de moneda y de las rayas y doble rayas, escritos por una sola cara, cada tema debe iniciar una hoja elaborar a lápiz, excepto los arqueos de efectivo, inventarios y los resúmenes de los temas, u otros que deban ser firmados por los responsables, trabajadores de las áreas o personas externas no utilizar siglas que previamente no hayan sido declaradas, salvo que sean de uso común, ejemplo: MP, UM, etc., no incluir en la misma hoja, notas y comentarios sobre asuntos o materias distintos. Tampoco se deben incluir análisis de cuentas diferentes, salvo que tengan una relación muy estrecha y se complementen, utilizar marcas convencionales que indiquen las comprobaciones y verificaciones realizadas en libros, registros, formularios y otros documentos que se revisen.

El encabezamiento es común para todos los P/T, incluyendo aquellos que son originales, fotocopias de documentos obtenidos en la propia entidad o proformas de trabajo.

Debe ubicarse a tres centímetros, como mínimo, del borde superior de la hoja, así como contener la información siguiente:

- Nombre de la entidad auditada.
- Número de Identificación Tributaria (NIT)
- Título del tributo o asunto de que se trate.
- Fecha o período que cubre la muestra

Además, deben tener una adecuada numeración que facilite la localización de los mismos y permita tener la certeza de que no falten P/T en el expediente que al efecto se crea en cada auditoría. Dentro de cada tema, los P/T se numeran consecutivamente, identificando cada hoja con su número de orden correspondiente seguidos de una diagonal y el dígito asignado a la última hoja del tema, ejemplo: Tema X “1/14, “2/14, “3/14, etc. Si después de numerados los P/T relativos a un tema determinado, surge la necesidad de intercalar uno o varios que pertenezcan al mismo tema, se le asigna a dicho P/T el número de orden de la hoja inmediata anterior a donde se desee ubicar, adicionando a dicho número un punto, seguidos del dígito de orden que le corresponde a cada nueva hoja, una diagonal y el número del último P/T que se agrega, ejemplo: Hoja inmediata anterior “3/14”, de ser siete las hojas que se incorporan sería: “3.1/7”, “3.2/7”, “3.3/7”, etc.

El número del P/T se ubica al mismo nivel del nombre de la entidad. Concluida la confección de cada legajo, todas las hojas que lo conforman se numeran secuencialmente en el margen inferior derecho con bolígrafo o lápiz de color. A continuación del número y en filas, se consignan: día, mes y año en que se confecciona el P/T y la firma y cuño personal del auditor.

A continuación se expone un ejemplo del encabezamiento de un P/T:

Entidad: _____

NIT: _____

Tema: _____

P/T: 1/7

Fecha: 31/7/05

Firma: (del auditor)

Período: _____

Cuño: (del auditor)

Marcas: Son los símbolos que utiliza el auditor con el objetivo de dejar constancia fehaciente de los actos ejecutados; lo que permite que otros funcionarios autorizados conozcan cuales fueron las acciones desarrolladas. Es obligatorio consignar en los P/T las marcas que el auditor utiliza y su significación.

Cuños: El objetivo de los cuños es facilitar el trabajo del auditor como elemento de identificación en documentos propios o de la entidad, así como para dejar constancia que los mismos han sido revisados.

VI. Confección del Expediente de la Auditoría.

El expediente de la auditoría está formado por uno o varios legajos en los cuales se archivan los P/T y demás documentos vinculados con una auditoría.

Los P/T se organizan por temas y deben seguir el orden lógico del desarrollo del trabajo, colocándose primero los documentos relacionados con los aspectos generales de la auditoría. En lo posible, se debe evitar que un tema se archive en varios legajos. Los P/T constituidos por hojas columnares, se doblan de forma que resulte fácil su identificación.

Cada legajo tiene su tapa, la cual se titula en el centro superior: EXPEDIENTE DE AUDITORÍA y en líneas subsiguientes y a varios espacios se expone:

- Categoría (según Ley del Secreto Estatal)
- Número de la Orden de Trabajo
- Nombre de la entidad auditada
- NIT
- Organismo a la que está subordinada o patrocina la misma.
- Tipo de Auditoría
- Fecha de inicio y terminación de la Auditoría
- Unidad de Auditoría que ejecutó el trabajo
- Auditores participantes y sus cargos

Parte inferior derecha: Numeración consecutiva del legajo dentro de cada auditoría y seguido de este número se colocan una diagonal y el dígito que corresponde al último legajo que conforma el expediente. Los expedientes se

archivan en cada unidad organizativa de la ONAT, siguiendo el número de Orden de Trabajo correspondiente y se conservan y custodian durante el plazo de cinco años a partir de la fecha de conclusión de la auditoría (Decreto Ley No. 159, artículo 11). Si en el transcurso de dicho término no se ha ejecutado una nueva auditoría, los expedientes deben conservarse hasta que se ejecute otra auditoría.

A continuación se señalan los documentos más comunes que deben conformar el expediente de auditoría y que se deben archivar en el orden siguiente:

Índice

Borrador de la Resolución con mechón de revisión

Borrador del Informe con sus anexos con mechón de revisión

Orden de Trabajo

Asignación de la Auditoría

Declaración de No Impedimentos.

Listado de pagos de las obligaciones y otros datos de interés que se obtengan en la Oficina Municipal de la ONAT

Guía de Exploración

Planeamiento de la Auditoría

Modificaciones al Planeamiento

Solicitud de Aplazamiento de la auditoría por el Contribuyente

Aplazamiento de la Auditoría otorgada por la ONAT

Aplazamiento de la Auditoría solicitada por la ONAT

Cambio de auditores o jefe de grupo de la auditoría

Requerimiento de Documentos (se archivarán por su orden de solicitud todos los realizados en el transcurso de la auditoría)

Carta del contribuyente informando las causas de la no entrega del Requerimiento.

Providencia

Acta de Ocupación de Documentos

Acta de Devolución de Documentos Ocupados

Actas de Supervisión (se archivarán por su orden, según fueron realizadas)

Resumen de la revisión de cada tributo y sus papeles de trabajo. Dentro de cada tema se incluyen las confirmaciones con terceros.

Otros documentos que se consideren de interés mantener archivados en el expediente tales como: estados financieros, documentos legales, comunicaciones originadas o recibidas, notas del auditor, etc. Estos documentos pueden ser originales o fotocopias, según uso y destino de los mismos.

Índice: En el índice se relacionan todos los documentos y temas que conforman el expediente de auditoría y se coloca una copia del mismo como primera hoja de cada legajo que conforma el expediente.

El índice tiene las siguientes columnas:

- **Legajo No.** Número de orden del legajo en el cual está ubicado el documento.
- **Documento/tema/asunto/descripción:** Descripción del título que identifica el documento, tema o asunto.
- **P/T No.** Primero y último número de las hojas que conforman el tema o asunto.
- **Consecutivo No.** Primero y último número consecutivo de las hojas de cada asunto dentro del legajo correspondiente al documento, tema o asunto que se identifica.

Cuando por cualquier razón, son solicitados por las autoridades facultadas para ello papeles de trabajo o expedientes de auditoría se emite un **Acta de Entrega de Documentos** que tiene como objetivo dejar constancia escrita, mediante acta, de la documentación que se entrega, tanto en el desarrollo del trabajo como posterior a su terminación. Se emite en original y copia por el auditor principal o el supervisor. El original se entrega al funcionario que solicita y la copia se archiva en un file habilitado al efecto en la Oficina de Auditoría Fiscal. Cuando se devuelvan los documentos, se empleará un modelo similar.

Conclusión de la Auditoría.

a) La norma de tiempo de auditoría se cuenta desde la fecha en que se presenta la Orden de Trabajo hasta el momento en que el jefe de grupo entrega el expediente para su revisión al supervisor.

- b) La fecha de cierre para el conteo de los días del recargo por mora será la misma del cierre de la auditoría, es decir, la que se precisa en el inciso anterior.
- c) La multa se aplicará al finalizar la auditoría, a la suma de todos los principales más los recargos por mora que tengan lugar en cada uno de los tributos revisados, incluidos los recargos por mora determinados por pagos fuera de fecha. El porcentaje de multa que se aplica por los incumplimientos del inciso b) es único y su cuantía se establece en Circular Jurídica de la ONAT. Si existieran, además, infracciones que corresponden a otros incisos, se aplicará una sanción conjunta, que consiste en el incremento de un 25% de la mayor de las multas a aplicar, siempre que el monto resultante no exceda los límites del marco sancionador establecido en el Decreto Ley No. 169, para cada uno de los incisos que se aplican.
- d) El jefe de grupo de la auditoría, en el transcurso de la auditoría y en la misma medida en que se vayan cerrando cada uno de los tributos revisados, donde se detecten deficiencias que conllevan la determinación de adeudos con el Fisco, deberán comunicarlo al representante máximo de la entidad o a la persona que este haya designado para su atención, dejando constancia por escrito de lo comunicado y de los criterios expuestos por las partes, este P/T se firmará por la persona que recibe la información y por el auditor.
- e) De igual forma, al concluir la auditoría, el jefe de grupo informará a la máxima dirección de la entidad o a la persona que este designe, los incumplimientos detectados de forma general y el monto ascendente de la deuda, el cual tiene carácter preliminar pues está sujeto a la revisión del supervisor, cuestión que también se hará saber al contribuyente, por si es necesario consultar algún otro documento en la entidad con posterioridad.
- f) El jefe de grupo, una vez concluida la auditoría, elaborará el Proyecto del **Informe de la Auditoría** y la **Resolución**, en caso de que exista determinación de adeudos, las que entregará al Supervisor para que sea revisada, conjuntamente con el expediente de auditoría.
- g) El **Informe de la Auditoría** sustituye al **Acta de Comprobación** y tiene como objetivo exponer los resultados a los que se arribaron en la auditoría realizada. Se elabora por el jefe de grupo, debe ser completo, exacto, objetivo, convincente y todo lo que en él se consigne debe estar reflejado en los P/T. En su confección se debe evitar la repetición excesiva de vocablos, no utilizar

siglas o abreviaturas que no hayan sido declaradas previamente; salvo que sean muy conocidas como: MP, UM, etc, no utilizar términos ofensivos o vulgares, utilizar palabras comunes y de uso generalizado, redactar en forma impersonal, utilizar adecuadamente los signos de puntuación, conformar la fecha de la forma siguiente: día, mes y año.

En la copia del Informe que se archiva en el expediente de la auditoría, se debe señalar, al lado de cada hallazgo, los números del legajo y del P/T que soportan dicho señalamiento. Todos los títulos se exponen en mayúscula y se destacan en “negritas”.

Se realizará en original y dos copias. Original para el contribuyente, una copia para el archivo del área Jurídica y otra para la Oficina Municipal de la ONAT donde radica el contribuyente.

h) La **Resolución** es el instrumento jurídico a través del cual se exige el pago de la deuda tributaria determinada. Se emite por el área jurídica a propuesta del auditor principal que funge como jefe de grupo de auditoría fiscal en la provincia y se firma por el Director Provincial de la ONAT. Se emiten tres ejemplares que tienen el mismo destino que el Informe de Auditoría. Antes de hacerlo firme, el Proyecto de Resolución, debe ser revisado por el auditor principal, el asesor jurídico y el subdirector al que se subordina el Grupo de Auditoría Fiscal, los cuales firmarán como constancia de la revisión, este será el borrador que se archivará en el expediente de la auditoría. Una vez realizado los arreglos pertinentes se emitirán los tres ejemplares, los que sólo tendrán el pie de firma del Director Provincial de la ONAT.

i) Independientemente del Informe de la Auditoría, cuando se detecten violaciones de regulaciones que competen a otros organismos o presuntos hechos delictivos, el jefe de grupo realizará un Informe Especial que entregará al Supervisor para su revisión y finalmente se enviará al Organismo correspondiente o al Órgano de Instrucción, a la firma del Subdirector al que se subordina el Grupo de Auditoría Fiscal. El Informe Especial se confeccionará y enviará dentro de los diez días posteriores al conocimiento del hecho o al término de la auditoría, en dependencia de la gravedad del tema. El envío del Informe será responsabilidad del Auditor Principal.

j) Cuando la auditoría se realice a un contribuyente del sector emergente, se realizará por el jefe de grupo, independientemente del Informe de Auditoría,

un Informe Especial con la valoración del papel de las partes cubanas que entregará al supervisor para su revisión y finalmente se enviará al Delegado del MINVEC en el territorio, a la firma del subdirector al que se subordina el Grupo de Auditoría Fiscal, en igual plazo que el definido en el inciso anterior. El envío del Informe será responsabilidad del Auditor Principal.

k) En el caso de que la auditoría se realice a una Empresa en Perfeccionamiento Empresarial y se determinen adeudos, se enviará una copia del Informe de Auditoría al Grupo de Perfeccionamiento Empresarial del territorio, con los mismos requerimientos expresados anteriormente. El envío del Informe será responsabilidad del Auditor Principal.

l) Independientemente de lo expuesto en los incisos anteriores, cuando se realice una auditoría que tenga una determinación significativa o violaciones graves, en adición a lo ya expuesto, se remitirá copia del Informe Especial a la Directora de Fiscalización de la Oficina Central. Es necesario que en este envío anoten quiénes han sido los destinatarios de este Informe para una acción más efectiva por parte del Nivel Central.

VII. Notificación al Contribuyente.

- Los resultados de la auditoría se darán a conocer a la entidad auditada en reunión, previamente coordinada, donde deben participar la máxima autoridad de la entidad o su representante legal y los factores del Centro, así como el jefe de grupo de la auditoría y el supervisor. De entenderse necesario y en correspondencia con la complejidad del trabajo, deberán asistir el auditor principal y/o el subdirector al que se subordina el Grupo de Auditoría Fiscal.

- Las notificaciones se practicarán haciendo entrega literal de la Resolución y el Informe de Auditoría, mediante **Diligencia de Notificación** que levantará el jefe de grupo, dejando constancia del nombre y apellidos de la persona a la que se hace la notificación, así como fecha, hora y lugar en que se practicó la notificación y se firmará por el notificador y el notificado.

Cuando la Diligencia se entienda con un empleado, el notificador hará constar, también, la obligación que contrae la persona con quien se practique la notificación de poner ésta en conocimiento del interesado y entregarle los documentos que reciba. En caso de negativa de recepción y firma de los expresados documentos, el jefe de grupo, levantará acta consignando esta

circunstancia, la cual firmarán dos testigos que escribirán claro y legible nombres y apellidos y número de su documento de identidad y se dejará en el lugar una copia del acta levantada con lo cual resultará válida la notificación.

- Se emitirán cuatro ejemplares, una para el Contribuyente, otra para el municipio de la ONAT donde radica el Contribuyente, la tercera para el área Jurídica y la cuarta se archiva en el expediente de la auditoría.
- En el término de tres días hábiles, posteriores a la notificación, el auditor principal hará llegar al director del municipio donde radica el contribuyente auditado, la copia del Informe de la Auditoría, la Resolución y la Diligencia de Notificación.

VIII. Revisión y Supervisión.

El propósito esencial de la revisión y supervisión es asegurar el cumplimiento de los objetivos de la auditoría y la calidad razonable del trabajo.

Revisión . La realiza sistemáticamente, y en la medida que avanza el trabajo, el jefe de grupo, sobre el trabajo del resto de los auditores vinculados con la auditoría, garantizando que los papeles de trabajo sean legibles y contengan o reflejen:

El formato apropiado de acuerdo con el propósito que se persigue, suficiente información y que la misma no necesite explicación complementaria, los resultados del trabajo realizado, los resúmenes de los temas verificados, que las evidencias obtenidas sean suficientes, relevantes, competentes y razonables, que sean correctos los cálculos plasmados en los mismos, las pruebas realizadas y que estas sean las adecuadas, que las marcas en los papeles de trabajo muestren convenientemente las revisiones y comprobaciones ejecutadas y que las referencias cruzadas entre documentos que se relacionan entre sí.

Supervisión: El supervisor revisa el trabajo del jefe de grupo; además, de forma mas general, el de la auditoría en su conjunto. La revisión que ejecuta el supervisor no tiene la misma sistematicidad que la del jefe de grupo, pero se desarrolla en todas las etapas de la auditoría y son:

De exploración:

En esta etapa se comprobará si el grado de fiabilidad otorgado por el jefe de grupo sobre el control interno (contable y administrativo) se corresponde con los elementos que aportan las revisiones, comprobaciones y actualizaciones de datos, antecedentes y otras cuestiones, según los elementos que contiene la **Guía de Exploración**. Asimismo se deben evaluar las sugerencias del jefe de grupo sobre la modificación del objetivo original o el alcance de la auditoría. En las auditorías temáticas, de presencia fiscalizadora y en la revisión de Declaraciones Juradas no se realizará esta fase de la supervisión.

Del Planeamiento:

Se verifica que el Planeamiento responde a los objetivos inicialmente fijados o los que se añadieron o modificaron con posterioridad. Igualmente, si son consecuentes con los resultados de la exploración previa. De igual forma se comprobará que existe una distribución racional de las tareas a realizar entre los auditores actuantes y otros especialistas que participan, así como que todos disponen de su plan de trabajo individual y que el tiempo asignado a cada tarea sea el adecuado, teniendo en cuenta la complejidad de la misma y la experiencia del auditor responsable de la ejecución. Verificado lo anterior, procede a aprobar el Planeamiento. En las auditorías de presencia fiscalizadora y en la revisión de Declaraciones Juradas no se realizará esta fase de la supervisión.

De ejecución:

En esta etapa el supervisor debe visitar la entidad en la cual se está desarrollando el trabajo, comprobando, principalmente, mediante la revisión de los papeles de trabajo; que se están cumpliendo las normas de auditoría y las disposiciones jurídicas que regulan cada uno de los tributos objetos de auditoría.

Además, debe tener en cuenta :

El nivel de cumplimiento de los objetivos fijados y del Planeamiento aprobado.

Que en la confección de los papeles de trabajo se cumple con lo establecido en este Manual.

En las auditorías de presencia fiscalizadora y en la revisión de Declaraciones Juradas no se realizará esta fase de la supervisión. En el caso de las auditorías

temáticas que su norma de tiempo esté en o por debajo de los 5 días, no será obligatoria esta supervisión.

Del expediente:

Se comprueba la calidad del expediente y de la determinación de la deuda, verificando la adecuada preparación de los papeles de trabajo, las referencias cruzadas entre los papeles de trabajo y el proyecto del Informe de Auditoría, la correspondencia entre los papeles de trabajo, el Informe de Auditoría y la Resolución, de existir determinación de adeudos, que el Informe de Auditoría y la Resolución cumplan con lo establecido en este Manual.

En todas las etapas, el supervisor debe dejar constancia en los papeles de trabajo y documentos revisados, mediante firma o cuño personal y fecha en que se realizó la comprobación. Así como las orientaciones impartidas, utilizando la proforma **Acta de Supervisión** que tiene como objetivo dejar constancia escrita de las recomendaciones que se derivan de este trabajo. Se emiten dos ejemplares, por el funcionario que realiza la supervisión, y se archiva uno en el expediente de la auditoría y otro en file habilitado al efecto.

IX. Evaluación

La evaluación y retroalimentación son elementos esenciales para el proceso de administración de riesgo. La evaluación es necesaria a fin de aprender del proceso y aumentar su precisión. La misma hace posible mejorar el modelo del proceso y lograr mayor eficiencia. La retroalimentación de cualesquiera resultados y conclusiones del proceso de evaluación provee un importante insumo para la toma de decisiones. Por lo tanto es necesario evaluar no solamente cada paso individual, sino todo el proceso en su totalidad.

La evaluación se realizará en el mes de diciembre y tendrá en cuenta, como mínimo, los aspectos siguientes:

Plan por objetivos: Los resultados obtenidos permiten mejorar la disciplina y el cumplimiento voluntario del segmento en su totalidad o solo de los contribuyentes auditados. Se debe medir el impacto de las acciones, sobre todo en los procesos regulatorios, en la totalidad del universo del sector regularizado.

Selección de contribuyentes: En lo que respecta a la selección se debe valorar su objetividad, si los resultados alcanzados se corresponden con las expectativas que se tenían con el contribuyente seleccionado.

Indicadores de efectividad y eficiencia: Se tendrán en cuenta el número de horas empleadas por los auditores con los tiempos reales asignados a cada tipo de acción, el promedio de acciones por auditor, la determinación por acción y por auditor, el balance entre los tipos de acciones.

Indicadores de calidad: Se analizará el comportamiento de los recursos presentados en el año y los problemas que puedan incidir en los fallos con lugar o con lugar en parte a favor del contribuyente, se tendrá en cuenta el desempeño individual, a fin de determinar los problemas de aplicación de las normas y procedimientos que puedan estar necesitando corrección o capacitación al personal del área.

El Informe de la evaluación será remitido a la Dirección de Fiscalización en o antes del día 31 de enero.

Tema III. Guías para realizar auditorías a diferentes impuestos.

En este capítulo solo destacaremos los aspectos más relevantes a tener en cuenta en cada etapa para desarrollar la auditoría a diferentes impuestos, se ha seleccionado una muestra de algunos de ellos que son comunes para todas las entidades y en un material anexo se incluyen las guías completas y de mayor variedad de los impuestos.

IMPUESTO POR LA UTILIZACION DE LA FUERZA DE TRABAJO.

Sujeto: Son sujetos del Impuesto por la Utilización de la Fuerza de Trabajo las personas naturales y jurídicas, cubanas o extranjeras, que utilicen fuerza de trabajo asalariada.

Hecho Imponible: La utilización de fuerza de trabajo asalariada.

Base Imponible: La base imponible de este impuesto, lo constituye la totalidad de los salarios, sueldos, gratificaciones y demás remuneraciones devengadas, incluyendo el 9.09%, que los sujetos del impuesto paguen a sus trabajadores.

Se excluyen de la base imponible:

- Las prestaciones de la seguridad social a corto plazo.

- Las cantidades que se paguen a los trabajadores como estimulación, en efectivo o en especie, a partir de las utilidades obtenidas después de pagar el Impuesto sobre Utilidades.
- Las garantías salariales y subsidios que se paguen a los trabajadores disponibles e interrumpidos.
- Las remuneraciones que se paguen a los trabajadores incorporados a las micro brigadas sociales.
- Las remuneraciones que se paguen a los trabajadores discapacitados.

Tipo Impositivo: El tipo impositivo de este impuesto, en general, es del veinticinco por ciento (25%).

Las empresas mixtas y los inversionistas nacionales y extranjeros partes en contratos de asociación económica internacional, aplican un tipo impositivo del once por ciento (11%) sobre la totalidad de las erogaciones por la utilización de la fuerza de trabajo, excepto las que se destinen a la estimulación económica de los trabajadores, puesto que están sometidas a un régimen especial establecido en la Ley No. 77 de 1995.

Término y forma de Pago: Dentro de los primeros diez (10) días hábiles del mes siguiente a aquel en que se devenguen las remuneraciones que constituyen su base imponible. El pago se realizará en la misma moneda en que se devenguen los salarios, sueldos, gratificaciones y demás remuneraciones a los trabajadores.

Exenciones: Están exentas del pago de este impuesto:

- Las unidades presupuestadas.
- Los agentes diplomáticos y funcionarios consulares extranjeros por los salarios, sueldos, gratificaciones y demás remuneraciones que paguen a sus trabajadores.
- Las cooperativas de créditos y servicios, por el personal que contraten para laborar directamente en la producción agropecuaria, silvícola o forestal de éstas o de terceros.

- Las empresas estatales agropecuarias, silvícolas y forestales, por los trabajadores que laboren directamente en la producción agropecuaria, silvícola y forestal.
- Las cooperativas de producción agropecuaria, las unidades básicas de producción cooperativa, las unidades estatales de producción agropecuaria y los agricultores pequeños, por sus miembros permanentes, contratados autorizados y estudiantes. Por la fuerza de trabajo movilizada en apoyo a estas entidades deben tributar el impuesto, a partir del 1ro. de Julio del 2001.
- Las granjas estatales de nuevo tipo.

Se considera Unidad Estatal de Producción Agropecuaria, toda unidad organizativa directamente vinculada a la producción agropecuaria, silvícola o forestal de una empresa estatal.

Ejecución de la auditoría:

Etapa Exploratoria: Para la realización de esta etapa se utilizarán los procedimientos establecidos en el Manual de Auditoría Fiscal, enfatizándose en los siguientes aspectos:

Exploración Externa: Obtener en la Oficina de la ONAT correspondiente al domicilio fiscal del contribuyente, los pagos efectuados por éste al presupuesto, comprobando el cumplimiento de la disciplina de pago. En caso de detectarse incumplimientos calcular el recargo correspondiente.

Exploración Interna: Obtener los Estados Financieros del período a auditar y proceder a realizar su análisis, utilizando los métodos de Contabilidad Analítica, con el objetivo de determinar el comportamiento de las relaciones:

- Impuesto / Gasto de Salario
- Gasto de Salario del período auditado / Gasto de salario período anterior

Este análisis nos permitirá conocer posible desviaciones en la determinación del impuesto, fundamentar el pronóstico de las determinaciones; además del comportamiento mensual de los indicadores seleccionados, lo cual será utilizado para la selección de la muestra.

Desarrollo del Trabajo:

- Comprobar la adecuación del Subsistema de Nóminas utilizado a los Principios de Contabilidad generalmente aceptados, para lo cual, se tomara una muestra la que no debe ser menor al 25% del periodo objeto de auditoria, ni meses consecutivos, donde se realizará lo siguiente:
- Cotejar los cheques de extracción de efectivos para nóminas con el total a pagar de las mismas.
- Que la sumatoria de lo devengado (incluyendo condiciones, peligrosidad, nocturnidad, plus, sobrecumplimiento, etc.) coincida con el resumen de nómina.
- Que la cifra lograda en el punto anterior mas el 9.09% de descanso retribuido coincida con la suma de lo contabilizado en los elementos de gasto correspondiente, con lo anotado en los comprobantes de operaciones y con lo registrado en el mayor.
- Comprobar que todos los salarios no cobrados hayan sido reintegrados.
- Investigar, mediante el análisis de las cuentas contables correspondientes, si se han producidos pagos por caja chica o cheques a personas por conceptos gravables y si éstos han sido incluidos en la base imponible.
- Una vez concluido el muestreo se evaluará el sistema, definiéndose el grado de confiabilidad de las operaciones y su incidencia en la determinación de la base imponible del impuesto, si el resultado satisface la competencia y suficiencia de las evidencias obtenidas, se podrá obtener a partir de las anotaciones en los registros contables, de lo contrario se tomarán los datos de los documentos primarios.
- Clasificar las Nóminas por los diferentes conceptos de pago excluyéndose las de Seguridad Social, Vacaciones pagadas, Pensión Alimenticia, Interruptos, Licencias Deportivas y Culturales y Movilizaciones Militares.
- Comprobar la correcta determinación de la Base Imponible así como la aplicación del Tipo Impositivo correspondiente.
- Para ello se constituirá la base imponible según la auditoría, considerando todos los importes devengados, por meses, a los que se le aplicará el Tipo Impositivo establecido, determinándose el Impuesto a pagar; el cual se comparará con los importes realmente pagados por la entidad, definiéndose las diferencias existentes.

- Determinar los adeudos al presupuesto por concepto de principal, calculándole el recargo y la multa correspondiente.

IMPUESTO DE CIRCULACIÓN

Sujetos.

- Empresas estatales productoras y distribuidoras de bienes de consumo que tienen aprobado el precio de población, independientemente de la clasificación de su actividad económica, por las ventas.
- Empresas de comercio mayorista centrales, distribuidoras de bienes de consumo a precio de empresa por las ventas a precio de población, menos los descuentos comerciales, a todas las entidades estatales o no.
- Las empresas estatales de cualquier subordinación, por cualquier otra diferencia que se origine por aumento oficial de precio minoristas, desvío autorizado del mercado normal a otros; u otra causa que no corresponda apropiarse de acuerdo con su actividad, a precio de población.

Exenciones del pago: Empresas productoras y circuladoras mayoristas, por la venta de mercancías de producción nacional o de importación, que se vendan directamente a:

- * Empresa Nacional de Campismo Popular y a sus Delegaciones Provinciales.
- * El Consejo de Estado, Comité Central del PCC, y al Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros. No incluye a las empresas y unidades subordinadas a éstos, excepto. el Palacio de las Convenciones, EXPOCUBA, CUBALSE y Residencias de Protocolo y Mantenimiento Constructivo.
- * Empresas subordinadas al Ministerio para la Inversión Extranjera y la Colaboración Económica para su posterior venta a técnicos extranjeros.
- * Entidades subordinadas al MINTUR, Cubanacán S.A., Gaviota S.A., Corporación CIMEX S.A., empresas mixtas y entidades autorizadas a comprar a precios diferenciados al de población.
- * Empresas Agrícolas, excepto las productoras de Cítricos por las mercancías que vendan a precio de población menos el descuento comercial, directamente a empresas y unidades presupuestadas que no sean circuladoras de esas mercancías.

- * Las producciones secundarias.
- * Las producciones magistrales y oficinales que se produzcan en las farmacias, así como venta de plantas medicinales.

Base Imponible: Las ventas de mercancías destinadas al consumo de la población, cuyos precios de venta, deducidos los descuentos comerciales correspondientes, sean superiores a los precios de empresa o acopio más los recargos comerciales si los hubiera, también fijados oficialmente.

Términos de pago

<u>Periodicidad</u>	<u>Circulación Nac. (+50%)</u>	<u>Circulación Provincial</u>	<u>Circ. dentro Municipio</u>
<u>Diario:</u>			
- Prod-Distrib. y Dist. de Beb. subordinadas al MINAL.	Hasta 30	Hasta 20 días	Hasta 10 días
- May. Cent. de Prod. Indust. No Alim. sub. MINCIN	días		
- Laborat. Farm. y Sumi. Farm. subordinado MINSAP			
- Territoriales Distrib. de Tabaco, Cigarros y Fósforos			
- Otras emp. cuyo valor anual del IC sea ≥ 15.0 mm			
<u>Cada 10 días:</u>			
- Emp. cuyo volumen anual del IC sea ≥ 2.0 mm	Hasta 25 días	Hasta 15 días	Hasta 8 días
<u>Quincenalmente.</u>			
- Emp. cuyo volumen anual IC sea > 0.4 y < 2.0 mm	Hasta 23 días	Hasta 13 días	Hasta 7 días
<u>Mensual:</u>			
- Empresas cuyo volumen anual del IC sea < 0.4 mm	Hasta 15 días	Hasta 8 días	Hasta 5 días

Nota: El volumen anual de Impuesto de Circulación puede ser el planificado del año actual o el real del año anterior.

Las empresas que aportan diariamente, podrán optar por efectuar sus pagos por décadas, cuando sus condiciones organizativas y de ubicación no les permitan garantizar el cumplimiento de los pagos diariamente, debiendo para ello comunicar a la Dirección de Finanzas del Municipio de su domicilio, el mes en que comenzarán a efectuar los pagos por décadas.

Métodos de cálculo del Impuesto.

Método de Diferencia de Precios:

Todas aquellas mercancías destinadas al consumo de la población, cuyos precios de venta a la población, oficialmente establecidos, deducidos los descuentos comerciales correspondientes, sean superiores a los precios de empresa o de acopio, también fijados oficialmente, o a dichos precios de empresa o de acopio más los recargos comerciales, si los hubiera, queden gravados con el **Impuesto de Circulación** por el método de **diferencias entre precios**.

$$IC = PVP - (PE + RC)$$

Donde:

- IC** Impuesto de circulación
- PVP** Precio venta a la población
- PE** Precio de empresa
- RC** Recargo comercial

Método del Coeficiente:

Las empresas territoriales de comercio mayorista, por estar obligadas a registrar sus ventas a precio de población, en las mercancías en las que se mantenga la determinación del impuesto por diferencias de precios podrán utilizar el coeficiente del impuesto acumulado, para calcular el importe a pagar en el momento de la venta, excepto las empresa territoriales distribuidoras de Tabacos, Cigarros y Fósforos. Este coeficiente será el resultado de dividir el impuesto acumulado en las mercancías para la venta, en existencia, entre el saldo de éstas, ambos al cierre del último mes. El coeficiente obtenido se aplicará al importe de las ventas a precio de población, durante el mes siguiente en el momento de la contabilización, para determinar y registrar el impuesto por las ventas.

C O E F I C I E N T E

$\frac{\text{IAMV}}{\text{SAMV}}$	X	IVPP
Al cierre del último	Para el mes siguiente	

Donde:

- IAMV** Impuesto acumulado de mercancías para la venta
SAMV Saldo acumulado de mercancías para la venta
IVPP Importe de las ventas a precio de población

Las empresas de la Unión Nacional de Acopio, aplicarán a las ventas gravadas valoradas a precios de población menos el descuento comercial minorista los tipos impositivos dispuestos en la Resolución V-26/94 del MFP, y a partir del primero de enero de 1998 en la Resolución V-94/98 del MFP que deroga la anterior. Se excluyen de esta obligación las ventas que se realicen en el mercado agropecuario, las que continuarán rigiéndose por la Resolución 22/94 también del MFP.

Las particularidades de cada producto para la aplicación de este impuesto se pueden estudiar en el material anexo. Los productos que se no relacionan en este listado, es que su volumen es tan elevado que no es posible relacionarlos todos. Se brinda una información elemental por cada párrafo, acorde con el nuevo clasificador, vigente a partir de enero de 1998, que facilitará el trabajo del auditor.

IMPUESTO DEL RENDIMIENTO DE LA INVERSIÓN ESTATAL

Sujetos: Entidades empresariales cubanas que clasifican en el sector estatal de la economía, entiéndase empresas, organizaciones económicas estatales, uniones o cualquier otra denominación, que se encuentren sujetas al cumplimiento de las obligaciones fiscales establecidas por la Ley No. 73 Del Sistema Tributario.

Base imponible: Saldo de la cuenta de Inversión Estatal al cierre del 30 de septiembre del año anterior al que se planifica según establece la Resolución No. 62/97 del MFP.

No obstante lo anterior, pueden existir organismos autorizados por el Ministerio de Finanzas y Precios en los que la base para la determinación del aporte difiera, dentro

de ello está la Organización Económica Estatal (OEE) del Ministerio de Comercio Interior, que debe aportar el 8% del total de las ventas que realicen como Rendimiento de la Inversión Estatal.

Término y forma de pago: Las entidades empresariales estatales sujetas a esta obligación efectuarán, en moneda nacional, un pago parcial en o antes de los 15 días hábiles siguientes al cierre de cada uno de los tres primeros trimestres del período fiscal, en proporción a las magnitudes absolutas o por cientos de la utilidad después del impuesto a pagar, fijados en el Acta de Incorporación o Continuación, del total planificado a pagar en el año, efectuándose el pago anual dentro del primer trimestre siguiente al vencimiento del período fiscal, en las magnitudes o por cientos fijados en las referidas Actas.

Desarrollo de la auditoría.

Etapas exploratoria

Se obtendrán en la ONAT Municipal, los datos contenidos en las Actas de Incorporación y/o Continuación de la entidad a auditar, elaborando hoja de trabajo con las magnitudes o por cientos a pagar por la misma como Rendimiento de la Inversión Estatal del período seleccionado y detalle de las modificaciones autorizadas por el Ministerio de Finanzas y Precios o los Consejos de Administración Provincial o Municipal, si las hubiese, así como de las utilidades autorizadas a retener.

De existir dificultades para obtener los datos antes señalados, en esta instancia, se deberán dirigir al Dpto. Provincial de Recaudación. Se comprobarán las cuantías pagadas por este concepto y la fecha en que se realizaron los mismos, de existir algún pago fuera de fecha, revisar si se aplicó el correspondiente recargo por mora.

Desarrollo de la comprobación

Por sus características, el tema del Rendimiento de la Inversión Estatal debe ser auditado conjuntamente con el Impuesto sobre Utilidades, pues la fuente para el pago del mismo lo constituye la utilidad contable o fiscal, en dependencia del período revisado, que resta después del pago del Impuesto sobre Utilidades.

Pasos a seguir:

1. Solicitar por escrito, entre otros, los documentos siguientes: Justificantes de pagos al Presupuesto por este concepto, actas de Incorporación o Continuación, solicitud de modificación de actas y documento de aprobación, emitido por el Ministerio de

Finanzas y Precios o los Consejos de Administración Provincial o Municipal y los Estados Financieros trimestrales

2. Verificar la coincidencia de los justificantes de pago entregados por la entidad auditada, con los datos al respecto, obtenidos en la ONAT municipal.
3. Comprobar que los pagos trimestrales se correspondan con las magnitudes o porcentajes de las utilidades consignadas en las Actas de Incorporación o Continuación, a fin de detectar diferencias entre lo determinado por la entidad y lo aportado por esta, elaborando hoja de trabajo con el detalle que se resume en el anexo 1.
4. Con el objetivo de determinar adeudos de principal por utilidades no aportadas en razón de ajustes fiscales efectuados y en correspondencia con lo previsto en el Acta de Continuación, correspondiente al período auditado, podrá elaborarse, adecuándose, según el caso, la hoja de trabajo siguiente:

Utilidad fiscal después del Impuesto

Menos:

Pagos a cuenta efectuados por concepto de

Rendimiento de la Inversión Estatal

Utilidades retenidas

Total de Rendimiento no aportado

Debe tenerse presente que la utilidad no aportada, obtenida en esta hoja de trabajo, cuando abarque el año fiscal, incluye las diferencias que pudieran haberse detectado en el punto 3, por lo que se deducirán de esta a los efectos de su inclusión en el Anexo.

5. Sobre la base de los datos obtenidos en cuanto a fechas de pagos y recargos impuestos (paso 2) y errores en los aportes efectuados y utilidades no aportadas por concepto de Rendimiento (pasos 3 y 4), se aplicará el recargo por mora según se establece en el Decreto-Ley 44/81 hasta el 25 de enero de 1998 y el Decreto-Ley 169/97 a partir del 26 de enero de 1998.

Al total del recargo por mora que se obtenga, se le deduce el total de los recargos cobrados por el municipio, a los efectos de definir el recargo exigible del período.

IMPUESTO SOBRE EL TRANSPORTE TERRESTRE.

Sujeto: Son sujetos de este impuesto de acuerdo a lo legalmente establecido las personas naturales y jurídicas, cubanas o extranjeras, propietarios o poseedores de vehículos de motor y de tracción animal destinados al transporte terrestre.

Hecho Imponible: Ser propietario o poseer vehículos de motor y de tracción animal destinados al transporte terrestre.

Base Imponible: De acuerdo a como se clasifiquen, los vehículos de motor y de tracción animal, destinados al transporte terrestre.

Vehículos de motor

Clase "A": vehículos para pasajeros tales como: motos, motocicletas, automóviles de hasta seis o más asientos, ómnibus y metrobuses.

Clase "B": vehículos para carga tales como: motocicletas, motonetas o similares destinadas al transporte de carga, camiones, autocamiones, tractores y arrastres.

Clase "C": vehículos para servicios especiales tales como: humanitarios, ambulancias y funerarios.

Vehículos de tracción animal

Clase "A": vehículos para el transporte de pasajeros

Clase "B": vehículos para el transporte de carga

Tipo Impositivo: El tipo impositivo de este Impuesto se recoge en el anexo No.1, el cual se adjunta a la guía.

Término y forma de Pago: Este impuesto se pagará anualmente, en cualesquiera de las Oficinas Bancarias u Oficinas habilitadas al efecto, según proceda, de la provincia donde se encuentra domiciliado el contribuyente, dentro de los dos primeros meses de cada año ingresándose al fisco por el párrafo siguiente:

Realizarán el pago en moneda nacional, los ciudadanos cubanos y extranjeros residentes permanentes en el país; los órganos y organismos del Estado, las organizaciones políticas, sociales y de masas y sus dependencias, las instituciones eclesiásticas o religiosas, las asociaciones, las unidades básicas

de producción cooperativa, las cooperativas de créditos y servicios, las cooperativas de producción agropecuaria, las entidades estatales y cualesquiera otras cuyas operaciones sólo se realicen en moneda nacional.

Exenciones: Quedan exentos del pago de este impuesto, los propietarios o poseedores de vehículos de transporte terrestre que a continuación se relacionan:

- Vehículos de motor de los miembros del Servicio Diplomático y Consular extranjero acreditados en la República de Cuba.
- Vehículos de motor que para su uso personal importen los turistas bajo régimen importación temporal, de acuerdo a la legislación vigente relacionada con los trámites de aduana.
- Vehículos de motor y de tracción animal de las Unidades Presupuestadas de los Ministerios de las Fuerzas Armadas Revolucionarias y del Interior.
- Vehículos de motor y tracción animal de la producción agropecuaria del sector campesino, cooperativo y estatal dedicados específicamente a laborar la tierra de forma permanente.
- Vehículos de motor no autorizados a circular por si mismo por la vía pública tales como Cilindros o aplanadoras, Motoniveladoras, Bulldozers con Esteras, Montacargas, Grúas fijas y cualesquiera otros para los cuales no se expida conforme a lo legalmente establecido la Licencia de Circulación.

Ejecución de la Auditoría:

Etapa Exploratoria:

Toma de datos en la ONAT municipal.

- En hoja de trabajo preparada al efecto relacionar los pagos efectuados por este concepto, la fecha en que fueron liquidados y los recargos aplicados de haber existido atraso en los pagos al presupuesto del Estado.
- Obtener en la ONAT municipal, si lo poseen, el listado actualizado de los vehículos conciliado con el Registro de vehículos Provincial.

Luego se realiza la Exploración Previa en el ámbito del contribuyente y el planeamiento de la Auditoría.

Desarrollo del Trabajo:

- Solicite el listado de los vehículos correspondientes a los pagos efectuados en el periodo objeto de auditoría.
- Solicite al departamento de transporte de la entidad el parque automotor y el listado de los vehículos expedidos por el Registro de Vehículos provincial.
- Solicite el submayor de los Activos Fijos Tangibles y seleccione los correspondientes a equipos y medios de transporte automotor y de tracción animal.
- Habilite una hoja de trabajo con los siguientes datos de todos los equipos de transporte que seleccionó el submayor de los Activos Fijos Tangibles:

Tipo de vehículo	Marca	Peso B.	No. Asientos	Chapa	Pagado	Determinado	Diferencia
X	X	X	X	X	X	X	X

- Realice una conciliación entre el listado por el cual la entidad pagó el impuesto, el parque de equipos del Registro de Vehículos Provincial, el listado del departamento de transporte de la entidad y los equipos y medios de transporte obtenidos del submayor de los Activos Fijos Tangibles, determinando la cantidad de vehículos automotor y tracción animal que posee la entidad.
- Se debe verificar que el pago del impuesto se le haya realizado de acuerdo a la legislación vigente.
- Comprobar que cada vehículo está clasificado de acuerdo a lo que se establece en el Anexo No. 1 de esta guía.
- Es importante la fecha de alta en el Registro Provincial de Vehículos, para poder determinar la deuda a partir de la misma, así como en caso de baja, se pagaría el impuesto hasta la fecha en que causó la baja en el Registro de vehículos.

➤ Clasificar si hay algún vehículo se carga de la clase “B”, al cual se le haya aumentado o disminuido su tonelaje, de existir, solicitar el documento que ampara su autorización que autoriza el cambio.

Verificar de estos vehículos:

- a) Los datos de la inscripción en el Registro Provincial de Vehículos.
 - b) Los cambios en la Licencia de Circulación.
 - c) Comprobar que los inscriptos en el plazo voluntario de pago, estén pagando el año completo por el nuevo tonelaje autorizado.
 - d) Comprobar que los inscriptos fuera el plazo voluntario de pago, estén pagando hasta el último día del mes que se cambio el tonelaje por el que tenia fijado anteriormente el vehículo y el resto de los meses que faltan por decursar del año se pague la parte proporcional del tipo impositivo por el nuevo tonelaje del vehículo.
- Verificar que los vehículos de carga (camiones) hayan tributado por su peso bruto (tara del equipo más la capacidad de carga) de acuerdo al tipo impositivo establecido.
- Se entiende por tonelada, las toneladas de Peso Bruto y no las toneladas de carga la fracción de tonelada se considerará como una tonelada completa a estos efectos.
- Comprobar que el término de pago al presupuesto haya sido el establecido en la legislación vigente y si el pago se realizó fuera de fecha, que esté aplicado el recargo por mora correspondiente.
- Verificar que si no se pagó el impuesto en el término de pago voluntario al aplicar el Recargo por Mora en los casos de existir de la clase “B” de tonelaje en algún vehículo, el Recargo se debe aplicar al importe total a pagar en el año por este concepto.
- En el caso de altas de vehículos el importe se pagará dentro de los 30 días hábiles de alta, por la parte proporcional correspondiente a los meses del año que faltaren por decursar, pero se considerará pago fuera de fecha, transcurrido los 30 días hábiles siguientes a la fecha de adquirir la propiedad o posesión del vehículo procediendo el Recargo por Mora a partir de este fecha.
- Cuando un vehículo cause baja del registro e vehículos, se calculará el Impuesto hasta el mes en que la misma se llevó a efecto y en los casos que se

haya pagado el Impuesto correspondiente al año completo, se efectuara la devolución de ingresos por los meses siguientes a la baja oficial, previa solicitud por escrito del contribuyente efectuado por este motivo.

➤ Realizarán el pago en pesos convertibles las Sociedades Privadas Cubanas y Extranjeras, las Empresas Mixtas, las partes en Contratos de Asociación Económica Internacional, las Empresas de Capital totalmente Extranjero, las Representaciones Extranjeras y las Entidades Estatales, Asociaciones u otras entidades autorizadas a realizar total o parcialmente operaciones mercantiles en Moneda Libremente Convertible.

➤ Se concede una bonificación del 50% del tipo impositivo del Impuesto a pagar a los propietarios o poseedores de vehículos de motor y arrastre y de tracción animal, no dedicados a laborar la tierra de forma permanente, siempre que presenten en la Oficina Municipal de la ONAT correspondiente a su domicilio fiscal, una certificación expedida por la Delegación Provincial de los Ministerios de la Agricultura y del Azúcar según corresponda, que acredite los vehículos de motor que no están dedicados a laborar la tierra de forma permanente.

➤ En muchas ocasiones el submayor de los equipos y medios de transporte (tarjetas de medios básicos) no poseen el peso bruto del vehículo, adjuntamos el anexo No. 2, que contiene un listado nominal de vehículos que puede auxiliarnos en la búsqueda de algunos de los pesos brutos.

➤ Realice los cálculos para determinar el Impuesto a pagar de la siguiente forma:

- **Vehículos de motor:**

Clase B: multiplicar el peso bruto del vehículo por el tipo impositivo contenido en el Anexo No. 1. Las clases A y C tributarán por la escala establecida en el Anexo No. 1.

- **Vehículos de tracción animal.**

Tributarán por la escala contenida en el Anexo No. 1 que se incluye en el material auxiliar.

➤ Calcule la diferencia entre lo determinado por Auditoría y lo pagado, proceda también al cálculo del Recargo por Mora si lo hubiese, y a la aplicación de la Multa correspondiente.

IMPUESTO SOBRE LOS SERVICIOS DE ENERGIA ELECTRICA.

Sujeto: Las Organizaciones Básicas Eléctricas pertenecientes a la Unión Nacional Eléctrica, subordinada al Ministerio de la Industria Básica.

Base Imponible: Importe total de la facturación al sector residencial nacional (tarifa B2) - el importe de la facturación que considera el coeficiente (K) de ajuste por la variación del precio del combustible (tarifa B1)

Donde:

B1- Tarifa General de Baja Tensión (\$0.0994 por Kwh consumido)

B2- Tarifa Residencial Nacional

- A \$0.09 los primeros 100 Kilovatios/horas consumidos.
- A \$0.20 por cada kilovatio/hora para los excesos de 100 y hasta 300 kilovatios/hora consumidos.
- A \$0.30 por cada kilovatio/hora para los excesos de 300 kilovatios/hora de consumo.

K- Coeficiente de ajuste por la variación del precio del combustible = Importe del precio ponderado del combustible mensual real / precio plan del combustible (\$95.00 la tonelada)

Importe a retener por la OBE = $Kwh * (CF + (CV * K))$

Donde:

Kwh- Consumo facturado al sector residencial (se toma del modelo 105-560)

CF- Cargo fijo (tarifa B1) = \$0.04532

CV- Cargo variable (tarifa B1) = \$0.04908

Impuesto = Importe total de la facturación al sector residencial - Importe a retener

Término y forma de pago

- Hasta el día 25 de cada mes, el 70% del impuesto contenido en las ventas planificadas de ese mes, como un pago a cuenta.

- Hasta el día 15 del mes siguiente, la diferencia entre el impuesto contenido en las ventas reales del mes y el impuesto pagado a cuenta.

Ejecución de la Auditoría

Etapa Exploratoria.

En la ONAT del municipio del contribuyente, obtener los pagos realizados por estos conceptos, observando la fecha en que fue realizado y la cuantía. De existir pagos fuera de fecha, anotar si se cobró el correspondiente recargo por mora, lo cual se tendrá en cuenta al finalizar la auditoría.

Desarrollo del Trabajo.

- Solicitar al Departamento “Comercial Privado”, tanto residencial como no residencial, las ventas de los períodos fiscales, objeto de comprobación, desglosados por tarifas de cobros aplicadas, es decir, cuántos kilovatios fueron vendidos a 0.09, 0.20 y 0.30 centavos.
- Verificar que el total de las ventas coinciden tanto en kilovatios consumidos como en el total del importe de las ventas con lo reflejado en el modelo 105-560 “Ventas de Energía por Facturación” en la fila “residencial”
- Con esta información, muestrear en una de las oficinas territoriales, la veracidad de los datos, ya que el modelo 105-560 es un consolidado de los resultados de todas las oficinas territoriales de la OBE en la provincia.
- Una vez comprobado lo anterior, para la determinación del impuesto, se procede a aplicar el método de cálculo establecido para cada impuesto, en el periodo objeto de comprobación.
- Comprobar si lo determinado por las comprobaciones está contabilizado en la Cuenta de Obligaciones con el Presupuesto y si fue pagado en el término establecido.
- Realizar la determinación y el recargo por mora, si corresponde. Tener en cuenta, de la información obtenida en el municipio, los pagos fuera de fecha por los que no se hubiese aplicado el correspondiente recargo.

IMPUESTO SOBRE UTILIDADES

Sujeto Pasivo: Las personas jurídicas, cubanas o extranjeras, cualquiera que sea su forma de organización o régimen de propiedad, que se dediquen en el territorio nacional al ejercicio de actividades comerciales, industriales, constructivas, financieras, agropecuaria, pesqueras, de servicios, mineras o extractivas en general y cualquiera otra de carácter lucrativo.

Se entenderá que una persona jurídica esta gravada con el impuesto sobre utilidades siempre que tenga en la República de Cuba establecimiento permanente, local fijo de negocios o representación para contratar en nombre y por cuenta de su empresa.

Base Imponible: El importe de la utilidad imponible obtenida en el período impositivo, que se determinará por la suma de todos los ingresos devengados en el año fiscal, menos los gastos deducibles, la proporción de la pérdida fiscal de ejercicios anteriores y las reservas autorizadas a crear antes del Impuesto, con sujeción a las normas contenidas en este Reglamento.

Tipo Impositivo: Generalmente el tipo impositivo en los impuestos sobre utilidades no depende del nivel de la base imponible, es fijo convirtiendo este tributo en un impuesto proporcional. Los sujetos pasivos que tributan en este impuesto pagarán el mismo aplicando un tipo impositivo del treinta y cinco por ciento (35%) sobre su utilidad neta imponible.

Término y forma de pago: Dentro del trimestre al vencimiento del período impositivo, se efectuarán los pagos a cuenta durante los tres primeros trimestres, en un plazo no mayor de 15 días hábiles, posteriores al período que corresponda a cada pago.

Desarrollo del trabajo

Etapa Exploratoria:

1. Si fue realizada auditoría de buró, analice la misma y tome nota de los resultados para su posterior verificación, si no fue realizada, compruebe los datos reflejados en la Declaración Jurada y que la Utilidad del período coincida con la mostrada en el Estado de Resultado.
2. En el Departamento de recaudación de la Oficina municipal, recopile los datos referentes a pagos a cuenta por concepto del último pago y recargos por mora aplicados por cualquier concepto.

3. Analice el Acta de Incorporación o de continuación para conocer las condiciones y el régimen tributario a que está sometida la entidad.
4. En la oficina de estadística, solicite la información referente a ingresos, costos, elementos de gastos y compara con el período anterior; esto le puede dar indicios de posibles alteraciones y hacia cuáles cuentas debe dirigirse la acción fiscalizadora.
5. Investigar si la totalidad de los ingresos, son considerados como tal y que los gastos pueden exceder los límites normales de giro, o por su real necesidad.

Desarrollo de la Auditoría

1. Compruebe el sistema de control interna de la entidad, poniendo énfasis en:
 - ✓ Efectivo en caja y banco
 - ✓ Subsistema de control de inventarios
 - ✓ Subsistema de control de activos fijos tangibles
 - ✓ Cuentas y documentos por cobrar a clientes y facturación
 - ✓ Cuentas y documentos por pagar
 - ✓ Sistema de costos
2. Observar que las normas de valoración de ingresos y gastos son correctas.
3. Verificar que toda percepción en efectivo, especie valores o cualquier otra forma que incremente el patrimonio del contribuyente, sin obligación de restituir su importe, sea considerado como ingreso.
4. Comprobar si se consideran ingresos del período aquellos previstos en el artículo 20 del Reglamento.
5. Revisar si los débitos de aquellas cuentas que constituyen obligaciones y que como contrapartida no se afecta a las cuentas de efectivo en caja y banco, son considerados como ingresos.
6. Verificar si los pagos percibidos con motivo de la recuperación de cuentas deducidas por incobrables a los efectos fiscales, se consideran como ingresos en el momento de su recuperación.
7. Verificar si existen débitos a las cuentas de reservas provisiones obligatorias con destinos distintos a los previstos y de ser así, si fueron

- considerados como ingresos del período fiscal en cuestión; comprobando que el saldo acumulado de las reservas para Contingencias no exceda el límite establecido.
8. Observar que las partidas deducibles se ajusten a lo estipulado en los artículos 28 y 55 del Reglamento.
 9. Verificar las tasas de depreciación de los activos fijos tangibles no exceden los límites establecidos.
 10. Comprobar que los gastos de años anteriores que no obedezcan a las resoluciones administrativas o judiciales, sean considerados no reducibles.
 11. Verificar que los créditos efectuados a las cuentas que representan derechos, que no tengan como contrapartida efectiva en caja o banco, es decir cancelaciones y no reúnan las condiciones previstas en el artículo 46 del Reglamento, sean consideradas no reducibles. De lo contrario, comprobar si la entidad está autorizada a crear la provisión y está acorde a los porcentajes y usos que se establezcan previamente por el MFP.
 12. Chequear si se efectúa neteos de obligaciones y derechos, y de detectarse, si estas constituyen adiciones a la Unidad Neta Imponible, por partida doble, una por cancelación de la obligación y otra por cancelación del derecho.
 13. Verificar si los recargos por mora impuestos por la Oficina Municipal, así como las multas y sanciones impuestas por otros organismos, fueron consideradas como adiciones a la Declaración Jurada y reflejado en ella.
 14. Verificar en la cuenta de Gastos Generales y de Administración, Gastos de Operación u otra similar, según la entidad de que se trate, si existen gastos de representación, brindis, obsequios, gratificaciones, etc. Y compruebe, de existir estos, si han sido considerados como adiciones a la Declaración Jurada y reflejados en ella.
 15. Comprobar si se han cargado a gastos la cancelación de faltantes y pérdidas ocurridas por actitud negligente manifiesta y comprobada, no cubierta por el seguro; si estas fueron consideradas como gastos no deducibles.

16. Verificar si el valor no depreciado de los activos fijos tangibles dados de baja fue considerado como gasto no reducible.
17. De realizar la entidad sus operaciones total o parcialmente en moneda extranjera, comprobar que se paga en esa moneda, igual proporción a la que ésta representa en el volumen total de sus ingresos, verificando para ello el certificado de canje por pesos cubanos que debe adjuntarse a la declaración.
18. Confeccionar el Estado de Determinación de la Utilidad Neta Imponible, según auditoría, de la forma siguiente:

Utilidad Neta Imponible según Declaración Jurada		XX
Más adiciones		XX
Concepto x	XX	
Concepto y	XX	
Concepto z	XX	
Más reducciones		XX
Concepto x	XX	
Concepto y	XX	
Concepto z	XX	
Utilidad Neta Imponible según Auditoría		XX

19. Calcular el Impuesto a pagar según Auditoría, determinando la diferencia y aplicando el recargo correspondiente.

EL IMPUESTO DE GASTRONOMÍA

Sujeto: Estarán obligadas todas las personas jurídicas estatales, que prestan servicios en pesos cubanos, incluidas sus unidades y establecimientos.

Base Imponible: Se establece como base imponible de este impuesto, el importe total de las ventas de comestibles, mercancías de elaboración ligera y todo tipo de bebidas que integren la oferta gastronómica en pesos cubanos, atendiendo a la categoría de los sujetos del mismo. Se excluye de lo anterior las ventas de mercancías listas para la venta. (productos adquiridos a precios de venta menos el descuento comercial).

Tipo Impositivo:

Categorías	Tipo Impositivo (%)
Especial y I	20
II y III	10
Entidades sin categorización	10
Mercados agropecuarios e Industrial	5
Puestos Fijos y Móviles	Según la categoría de la Unidad de procedencia.

Las unidades que prestan servicios gastronómicos a personas de la tercera edad sin apoyo filial, a estudiantes, otros casos autorizados por los Consejos de la Administración, así como merenderos de trabajadores y estudiantes, están exentos del pago del impuesto. Cuando estos servicios los presten a otras personas se atenderán a lo establecido según la categoría del lugar.

Las unidades o establecimientos que tengan categorizadas más de una actividad gastronómica aplicarán el tipo impositivo por separado, por lo que deberán registrar las ventas desglosadas de las ventas totales y aplicar la correspondiente a cada base imponible.

Términos y formas de pago:

- En los primeros diez (10) días de cada mes, por las ventas gravadas efectuadas en el mes anterior, los contribuyentes cuyo volumen de aporte a efectuar en el año sea inferior a un millón de pesos.
- En los primeros veinte (20) días de cada mes, por las ventas efectuadas en la primera quincena del propio mes y hasta el cinco (5) del mes siguiente, por las ventas efectuadas en la segunda quincena, los contribuyentes cuyo volumen de aporte a efectuar en el año sea superior a un millón de pesos.
- Decursado el término de pago voluntario del impuesto sin que este se efectúe, los contribuyentes quedarán incurso en recargo por mora, en la cuantía y forma que se establecen
- De existir reincidencias o violaciones graves de la legislación se procederá al cierre temporal de la unidad o establecimiento, por un término no mayor

de siete (7) días hábiles, contados a partir de aquel en que se tuvo conocimiento del hecho.

Algunos elementos a tener en cuenta por su especificidad:

Mercados Agropecuarios:

- Las determinaciones administrativas en los mercados agropecuarios que se efectúen por el período del 1^{ro} de enero de 1996 hasta el 15 de octubre del mismo año en base a las Resoluciones No. 29 y No. 7 ambas de 1992, deberán tomar en cuenta los estímulos contemplados en la legislación del mercado agropecuario de tal forma que los mismos no se afecten.
- La determinación del estímulo debe hacerse por las ganancias obtenidas antes de deducir el pago por la deuda del impuesto.

UBA:

- Las UBA de gastronomía retendrán y aportarán el 5% como Impuesto sobre Ingresos Personales por las compras de productos agropecuarios realizadas a agricultores pequeños.

OEE (Organización Económico Estatal):

- La OEE estará subordinada directamente al MINCIN, tiene un carácter nacional y función gerencial, se encarga de organizar, dirigir y controlar las cadenas de establecimientos gastronómicos y mercaditos.
- En cada provincia y en Municipio Especial Isla de la Juventud, se designará la Empresa del sector que mejores condiciones tenga para que actúe como representante de la OEE, controlando los ingresos, costos, precios y funcionamiento general de los establecimientos.
- La OEE contratará a través de sus empresas representantes o directamente los locales, servicios y el personal de los establecimientos de empresas del comercio, la gastronomía y los servicios de todo el país donde desarrolle su actividad.

- Los platos gastronómicos que se ofertan por esta cadena podrán ser vendidos en establecimientos de la red normal de comercio, gastronomía y servicios, previo contrato con la empresa representante, los ingresos que se produzcan por estas ventas serán depositados en la cuenta bancaria de la empresa representante, la que pagará una comisión por el servicio recibido.
- En Ciudad de la Habana existen pequeñas organizaciones gerenciales en los municipios para el control y función de estas cadenas en el territorio.
- Los precios de venta de estos productos tienen una tasa de convertibilidad promedio de 50.00 pesos por dólar invertido.
- El impuesto de gastronomía lo tributan los establecimientos de comercio y gastronomía, y es el 10% del total de las ventas de gastronomía. (hasta el 1ro de junio de 1998)
- Las empresas representantes provinciales deben aportar el 10% del total de sus ventas de gastronomía a partir del 1ro de junio de 1998.
- Las entidades pertenecientes al Poder Popular pagarán igual impuesto por las mercancías que reciban de la empresa representante.

Procedimiento para la aplicación de la descentralización de los precios de la gastronomía:

Los niveles de precios fijados en las Listas Oficiales de Precios (LOP) de Gastronomía Nacional de Productos Unificada, asumen el carácter de precios bases a partir de los cuales se fijan los precios de gastronomía, enmarcados en los límites siguientes:

- a) Especial: Los precios se fijarán en función de la demanda y posibilidades de oferta, partiendo de los precios del listado base para la Categoría I.
- b) Categoría I: Se partirá de los precios base de dicha categoría y se fijarán en función de la demanda y posibilidades de oferta, velando que se mantenga la correlación con los precios de platos similares en establecimientos de Categoría Especial en el territorio, e inferiores a los de ofertas similares de otros sectores de propiedad.

- c) Categoría II: Los precios se fijarán a partir de los precios de base aprobados para esa categoría y hasta el 60% de incremento.
- d) En los establecimientos abastecidos por las UBA, sus precios bases aparecerán en listado específico a estos fines
- e) Los consejos de la administración provinciales podrán solicitar incrementos de precios que decidirá el MINCIN, siempre que dentro de un mismo territorio no se produzcan descorrelaciones entre platos similares en las categorías II, I y Especial.
- f) Los consejos de la administración provinciales podrán solicitar incrementos de precios al MINCIN, que decidirá su aprobación hasta un nivel del 100% sobre los precios base en los establecimientos de III Categoría, siempre que no se generen descorrelaciones de precios con los establecimientos de II y I Categoría en el territorio.
- g) Las ofertas gastronómicas que se realicen en otros establecimientos industriales y de servicios incluyendo las bodegas y los supermercados fijarán sus precios de acuerdo a un listado específico para estos fines.
- h) Categoría III: Los precios se fijarán a partir de los precios de base aprobados para la antigua categoría V y hasta el 70% de incremento.

A continuación se relacionan los párrafos por donde debe ser ingresado al fisco:

020010 Servicios de gastronomía – Subordinación Nacional

020011 Servicios de gastronomía – Subordinación Provincial

020012 Servicios de gastronomía – Subordinación Municipal

Desarrollo de la Auditoría

- Relacionar los aportes efectuados por los párrafos correspondientes, así como las fechas en las cuales se realizaron los pagos, anotando a que período corresponden, tomando estos datos de los modelos F1 – 103 de las oficinas de recaudación de la ONAT municipal.
- De existir aportes fuera de fecha y no haber sido cobrados por el municipio de la ONAT, proceder al cálculo del mismo y su cobro.

- Solicitar al sectorial de Comercio y Gastronomía la recategorización realizada a las unidades y establecimientos de la empresa municipal que será auditada.
- Solicitar a la Empresa la relación de unidades y establecimientos y agruparlas por categorías, para considerar los porcentos que deben ser aplicados por las ventas efectuadas y confrontarlas con los datos obtenidos del Sectorial.
- Solicitar a la Dirección Municipal de Finanzas del municipio donde se encuentra la Empresa que será objeto de auditoría, algún elemento que se considere de interés con relación al pgo de este impuesto.
- Seleccionar las unidades o establecimientos de la Empresa Municipal, que serán objeto de comprobación, pudiendo escoger entre los de mayor volumen de ventas, las de categoría superior u otras que por sus características se entienda tienen mayor importancia desde el punto de vista fiscal, así como las que tienen puntos móviles o fijos de ventas y de ellos realizar un muestreo de los reportes diarios de ventas contra los resúmenes mensuales o quincenales, según correspondan.
- Al comprobar por lo anterior que lo reflejado en los resúmenes mensuales de cada unidad o establecimiento se ajustan a la realidad, determinar las ventas objetos de impuestos, efectuadas en cada mes o quincena, o sea, las ventas de productos que requieran de algún tipo de elaboración o semi-elaboración previa. Descartando los productos listos para la venta .
- Verificar el total de ingresos por unidades y establecimientos, comparándolo con los registros de ingresos y depósitos bancarios de la Empresa, con el objetivo de determinar la veracidad de la información.
- Solicitar a la entidad las ventas realizadas por estas unidades o establecimientos en las ferias, carnavales u otras actividades, fuera de su lugar habitual de venta y comprobar que se aplique en cada caso lo establecido, según la categoría del lugar de procedencia de las mercancías.
- Habilitar hojas de trabajo, reflejando las ventas mensuales o quincenales por unidad, según la categoría y efectuar los cálculos por el porcentaje correspondiente, comparando lo determinado con lo aportado.

- De existir importes dejados de aportar al Presupuesto del Estado, proceder a su determinación y cobro, aplicando el Recargo por Mora según lo establecido por la legislación vigente.
- En el caso de auditorías que se realicen a otras entidades estatales y que eventualmente presten servicios gastronómicos, aplicar lo establecido, según el tipo impositivo descrito con anterioridad.

EJERCICIOS

Ejercicio 1

El Auditor Fiscal en el desempeño de sus funciones debe cumplir con lo establecido en un Código de Ética y con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas. Diga si es verdadero (V) o falso (F) según corresponda.

___ Mantener una conducta social y moral acorde con las funciones que realiza.

___ Sentir confianza y respeto por la labor que realiza ante la sociedad.

___ Ser reservado y discreto en todo lo relacionado con su trabajo.

___ Emitir los criterios de un contribuyente delante de otro.

___ Debe mantener una actitud de confianza sin llegar a ser amable.

___ Cuidar su porte y aspecto personal.

___ Debe confrontar sus criterios con los compañeros de trabajo.

___ El auditor jefe de grupo no tiene que supervisar el trabajo de los restantes auditores.

- a) En cada caso Falso justifique su respuesta.
- b) ¿Qué debe hacer el auditor Fiscal para planear la auditoría?
- c) De las tareas para desarrollar la Auditoría Fiscal explique una de ellas.

Ejercicio 2

La Corporación CIMEX SA fue objeto de Auditoría Fiscal en el primer trimestre del presente año, la cual fue realizada por tres auditores de la ONAT. Al llegar a la entidad realizaron un recorrido por las diferentes áreas donde fueron presentados a los trabajadores. En el departamento de contabilidad se solicitó toda la documentación necesaria para una investigación en el pago de los tributos. Se encontraron facturas de ventas de neumáticos que no fueron contabilizadas en este período dejándose de aportar por

concepto de ingresos \$ 3574.23. El auditor jefe solicitó a la ONAT la información necesaria con el objetivo de verificar el importe de los tributos pagados. Después de desarrollar los cálculos, uno de los auditores plantea que está en desacuerdo con los procedimientos.

- a) Diga si se alteraron los procedimientos de el planeamiento de la auditoría y la exploración masiva.
- b) Brevemente explique los pasos a seguir en el desarrollo de esta actividad.

Ejercicio 3

Dado los elementos del código de ética del auditor fiscal diga cual de estas afirmaciones es verdadera y cual falsa según convenga:

- ___ El auditor fiscal siempre ejercerá su trabajo por cuenta propia.
- ___ El auditor fiscal debe cuidar su porte y aspecto personal en dependencia de la entidad donde se realice la auditoría.
- ___ En caso de que sea necesario podrá emitir algunos criterios sobre el contribuyente.
- ___ Siempre actúa de forma justa e imparcial cuando desempeña su función.
- ___ En ciertas ocasiones puede aceptar regalos, ya que no es interés comprometer el desempeño objetivo de las funciones del auditor.

Ejercicio 4

En un ejercicio de comprobación aplicado a los estudiantes sobre el contenido y tareas del auditor se encuentran objetivos correctos e incorrectos. Señale con una (I) o con una (C) según convenga.

- ___ No le está permitido supervisar ni evaluar las auditorías realizadas.
- ___ Las ventas, ingresos y gastos serán revisados en caso de que el auditor lo estime conveniente.
- ___ Usted realiza la auditoría pero nunca llegará a confeccionar los expedientes del contribuyente, su trabajo solo constituye una comprobación fiscal.

___ Cuando realiza la auditoría y son detectadas las deficiencias le es de obligatorio cumplimiento aplicar las sanciones establecidas.

___ En toda auditoría fiscal se comprobará la exactitud de la declaración jurada.

Ejercicio 5

La Empresa FIMELFA S.A. recibe una auditoria fiscal sobre el impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo, ya que se han recibido informaciones de pagos deficientes al Presupuesto del Estado El auditor después de cumplir las normas generales de presentación. comienza a aplicar el programa en cuestión.

En el mes de febrero del año 2000, mes al que se le efectúa la auditoria. se han devengados varios salarios y sueldos, así como otras remuneraciones, los que fueron pagados el 7 de marzo del 2000, como sigue:

- Salarios devengados.....15,000,00
- Comisiones por ventas de mercancías 800.00
- Ingresos a los trabajadores por primas 250.00
- Pagos de dietas al extranjero 1,000.00
- Sueldos por pagos de doble turnos 850.00
- Pagos en especie por estímulos a los trabajadores 165.00
- Gastos por la atención de delegación extranjera 350.00
- Pagos por 10 días de certificados médicos 20.00

Por otra parte se pudo comprobar, que los pagos del mes de febrero, fueron ejecutados el 25 de marzo al Presupuesto del Estado.

Se pide:

- Que conformes la base imponible del impuesto así como el impositivo correspondiente.
- Que ejecutes los pagos correspondientes y apliques la mora si procede

Ejercicio 6

La Empresa Estatal Progreso recibe una auditoría específica de Transporte Terrestre, teniendo en cuenta que le entraron algunos equipos, así como se dieron de bajas otros en el año 2008. Después del cumplimiento de las normas de rigor tal y como se establece, el auditor pasa a relacionar los equipos, para el cálculo del impuesto, dándose cuenta que en la fecha de la auditoría(3 de marzo del 2009), aún no se había pagado nada de dichos períodos.

El levantamiento de los equipos es como sigue:

- 10 motos co sidecar con un importe c/u de \$ 2000.00.
- 3 automóviles de seis asientos con un importe c/u de \$ 5000.00.
- 1 limosina del servicio diplomático y consular extranjero de \$ 6000.00.
- 2 camiones GAZ-63 con un importe c/u de \$ 4 500.00.
- 1 camión Kamáz que fue dado de alta el 1/11/2008 con un importe de \$ 6000.00.
- 2 autos TOYOTA, dados de bajas el 21/ 2/ 2009, con un importe c/u de \$ 5000.00.

Se pide:

- ◆ Establecer la base imponible y el tipo impositivo que corresponde.
- ◆ Efectuar los cálculos correspondientes, así como los pagos que hasta la fecha deben realizarse, aplicando las moras que correspondan de proceder estas.

Ejercicio 7

Del siguiente Estado de Resultado la auditoría detecta error contable en el cálculo del Impuesto por la Utilización de la fuerza de Trabajo y la Contribución a la Seguridad Social.

- a) Determina la obligación de pago correcta en ambos impuestos y deuda total, conociendo que % a aplicar por mora según cálculo de los días de acuerdo a lo que se establece.
- b) Realiza la determinación de la Utilidad imponible según auditoría.

Se conoce:

- ◆ Exceso de gastos por error en la contabilización de salario, impuesto sobre la utilización de la fuerza de trabajo y contribución a la seguridad social por \$ 359 223.75
- ◆ Ajustes contables al gasto de salario, impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo y contribución a la seguridad social por \$ 182.01
- ◆ Exceso de depreciación de los AFT por \$ 10 001.17
- ◆ Gastos de años anteriores por \$ 76 131.37

Entidad X

Estado de Resultado

31/12/2009

	Saldo inicial	Saldo final
Ingresos		
Venta de servicios	\$ 120 478.44	\$ 1 217 602.75
Combustible	100 077.40	921 171. 88
Seguros	241 447.00	2 306 387.13
Otros	118 211.37	1 252 441.23
Total de ingresos	\$ 580 214.21	\$ 5 697 602. 99
Costos		
Otros servicios	\$ 13 975.98	\$ 257 434.65
Costos transferidos	171 253.03	465 277.63
Total de Costos	\$ 185 229. 01	\$ 722 712.28
Utilidad Bruta	\$ 394 985.20	\$ 4 974 890.71
Gastos		
Salarios	\$ 106 666.63	\$ 1 235 936.62
Retribuciones	46 169.40	370 780.99
Dietas del interior	3 665.39	40 180.41
Combustible	7 603.55	94 646.29
Piezas de Repuesto	6 840.73	81 433.04
Materiales de oficina	4 364.65	20 736.40
Seguros	8 862.88	68 631.12
Electricidad	4 559.29	12 232.64

Desarrollo de la Auditoría Fiscal

Teléfonos y Fax	7 586.68	14 180.79
Gas y Agua	1 130.42	10 437.15
Imp. s/Utilización de la Fuerza de Trabajo	55 709.00	401 679.40
Cont. A la Seguridad Social	16 276.25	190 780.46
Multas y recargos	---	125.00
Depreciación	26 090.23	315 786.13
Pérdidas por bajas de AF	24 265.78	214 568.90
Faltantes en conteo de inventarios	28 125.00	158 622.91
Pérdidas por cuentas incobrables	1 790.26	10 729.14
Faltantes en arqueos de efectivos	659.85	8 669.10
Otros faltantes	4 777.45	187 410.02
Total de Gastos	\$ 362 672.55	\$ 3 497 045.71
Utilidad antes de Impuesto	\$ 32 312.65	\$ 1 477 845.00

Ejercicio 8

Dado los siguientes datos de una Declaración Jurada presentada, a usted se le asigna desarrollar una revisión a los impuestos sobre utilidades y fuerza de trabajo. La empresa presenta utilidades reales antes de impuesto por \$ 5 500.00 en el año.

Al desarrollar el trabajo de auditoría, usted obtiene los siguientes datos:

Ventas.....	\$ 10 000.00
Devoluciones.....	2 000.00
Costo de Venta.....	4 500.00
Otros ingresos.....	3 200.00
Gastos Generales de Admón.....	1 800.00
Otros Gastos.....	1 200.00

Durante los tres primeros trimestres se realizan pagos a cuentas por el 25% sobre utilidades a \$ 481.25 cada trimestre. También se aportó el 25% de la fuerza de trabajo por valor de \$ 978.24.

Los datos registrados de las nóminas por departamento son los siguientes:

Salario devengado

Dpto de Ensamblaje.....	\$ 740.20
Dpto de Pintura	634.80
Dpto. de Embalaje	328.10
Dpto. de Ventas	1 002.40
Dpto. de Economía	508.99
Dpto. de Dirección	497.50

EL total de las nóminas al sumar usted es de \$ 5049.55

- a) La empresa pagó una multa de \$ 200.00, la cual se registró.
- b) Se realizó un ajuste de disminución a esta multa, autorizado por el organismo superior por valor de \$ 180.00.
- c) Se comprobó que la suma de \$ 79.80 se corresponde a insumos de materiales que no se registraron.
- d) Se incluyeron en la Declaración Jurada \$ 250.00 de ingresos del año anterior y que ya se habían registrado en el año que correspondía.

Se pide:

- 1) Confeccione la DJ ajustada para cada impuesto.
- 2) Realice los ajustes correspondientes.

Ejercicio 9

La Oficina de Fiscalización de la ONAT Provincial ha recibido el plan de trabajo aprobado para el presente año 2009, dentro de las prioridades planificadas está realizar una auditoría a la Empresa Cárnica, para ello diseñaron el plan de auditoría, definiendo el tiempo de trabajo que se necesita para la misma. Roberto y María son los auditores designados para este trabajo y se presentan en la entidad el 25 de marzo para realizar una auditoría a los impuestos sobre utilidades y fuerza de trabajo, al llegar a la empresa se omite la presentación de los documentos oficiales que los acreditan para sus funciones, Roberto solicita los submayores, registro y comprobantes de operaciones, los que no son presentados en el momento oportuno y el auditor le dice a la económica que no se preocupe, que se tome el tiempo que requiera ella. María, por su parte, le plantea a Roberto delante de la económica que eso no puede ser; pero esto lo hace de una

forma descompuesta y desagradable. Al cabo de dos días la económica les trae los documentos solicitados y una jamonada especial a Roberto, la cual el compañero acepta con gratitud. Roberto comienza a tener una relación de amistad con la económica. Se trabajaron con los documentos una vez entregados por la económica, esta los dejó encima del buró y luego se fue. Mayra detecta que la factura C- 198 de la Empresa Alimenticia no se encontraba en los expedientes, le pide a la económica que se la localice y esta le contesta que ella la dejó encima del buró con los demás documentos. Los documentos revisados fueron acuñados y firmados por personal actuante.

La información del Estado de Resultado presentado por la empresa fue el siguiente:

Ventas Brutas.....	\$ 25 000.00
Devoluciones.....	6 000.00
Ventas Netas.....	19 000.00
Más: Otros Ingresos.....	3 000.00
TOTAL de Ingresos.....	22 000.00
Menos: Costo de Venta.....	12 500.00
Gastos Generales de Admón.....	2 000.00
Otros Gastos.....	850.00
TOTAL de Gastos.....	15 350.00
Utilidad del Período.....	6 650.00

El resultado de la revisión fue el siguiente:

- a) Se aplicó una multa de \$ 250.00, la cual ya estaba registrada.
- b) El gasto por depreciación de los AFT del área de ventas se valoró en \$ 850.00, pues estaban depreciados a razón del 10%; pero en realidad debieron estar calculados sobre la base del 15%.
- c) El Impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo se valoró en \$ 489.23 y pudo comprobarse que no se incluyó una nómina de contrato en el Dpto. de ventas por \$ 656.27.
- d) No se contabilizaron ventas por valor de \$ 324.10.

- e) El pago del impuesto se realizó a partir del cálculo de la utilidad obtenida según Estado de Resultado expuesto.
- f) Se realizó un ajuste de depreciación autorizado por \$ 100.00 de más, el cual ya se había registrado.

Se pide:

- 1) Valore los siguientes elementos en el trabajo de auditoría realizado por los compañeros Roberto y Mayra:
 - ◆ Planeamiento de la auditoría.
 - ◆ Exploración previa masiva.
 - ◆ Técnicas de auditoría fiscal.
 - ◆ Contenidos y tareas fundamentales de la auditoría fiscal.
 - ◆ Código de Ética del auditor.
- 2) Confeccione la Declaración Jurada sin ajustes y la ajustada, prepare los papeles de trabajo, realice los ajustes correspondientes, evalúe la situación de la empresa y proponga las medidas correspondientes según lo estipulado por la ley. Diga cuanto debe pagar la empresa por moras, multas o recargos, en caso de corresponder.
- 3) Explique cuando se paga el impuesto sobre la fuerza de trabajo y que sucede en caso de que la entidad no liquide su aporte en el tiempo establecido.

Ejercicio 10

La Fábrica de Conservas Liberación se dedica a la elaboración de jugos, mermeladas y pastas en conserva. A la misma se le realiza una auditoría fiscal para comprobar la entrega del tributo al fisco en el Impuesto sobre las Ventas, para ello se toman los siguientes datos:

- Ventas de mermeladas a la población.	\$ 2 879.23
- Ventas de pastas de puré a la población.	15 061.98
- Ventas de jugo de toronja.	1 517.29
- Ventas de jugo de mango.	857.26
- Ventas de jugos de guayaba.	999.21

La fábrica posee un área de elaboración de dulces de frutas en conserva, la cual vendió \$ 7 896.54 y esta venta no se había registrado por error en contabilidad.

La empresa pagó en el mes de agosto por concepto de Impuesto sobre las ventas \$ 1624.98.

Se pide:

- a) Calcule la base imponible a partir de las informaciones obtenidas.
- b) Analice si el aporte realizado es correcto y de no serlo realice los ajustes correspondientes.

BIBLIOGRAFÍA

- ✓ Aproximación al concepto de Auditoría Fiscal. <http://www.5campus.com>, consulta 10-11-2009, 3.00 PM.
- ✓ Auditoría fiscal <http://www.monografias.com.trabajos13/audfisc.shtml>. Consulta 15 de enero de 2010, hora 10.30 AM
- ✓ Auditoría Fiscal y Auditoría General. <http://www.monografias.com>, consulta 10-11-2009, 9.30 AM.
- ✓ Auditoría Fiscal, <http://www.monografias.com.trabajos13/audfisc.shtml>. Consulta, septiembre 24/2009, hora: 11.00 AM
- ✓ Casanovas Montero, Alfonso y otros, *Estructura económica de Cuba*, t I, La Habana, Editorial Félix Varela, 2002.
- ✓ CEPAL, *La economía cubana, Reformas estructurales y desempeño en los noventa*, Naciones Unidas/ CEPAL, Fondo de Cultura Económica, México, 1997. Consulta, septiembre 11-2009, hora: 11.00 AM
- ✓ Decreto ley No 219 del Consejo de Estado. Edición Ministerio de Auditoría y Control. La Habana, 2002
- ✓ Decreto Ley No.159 de 8 de junio de 1995, "De la Auditoría".
- ✓ Decreto-Ley No. 169, de fecha 10 de enero de 1997, "De las Normas Generales y de los Procedimientos Tributarios".
- ✓ "Decreto-Ley 192 de la Administración Financiera del Estado" abril 1999.
- ✓ Guías de Auditoría a Impuestos. Oficina de Administración Tributaria.
- ✓ Hevia Vázquez, Eduardo. Concepto Moderno de la Auditoria Interna. España, 1999.
- ✓ HEVIA, E. (1992): "Una auditoría operativa para mejorar la gestión". Estrategia Financiera, nº 76, julio-agosto, pp. 16-22.
- ✓ HOLMES, A.W. (1979): Auditoría: Principios y procedimientos, (México: UTEHA).
- ✓ John W. Cook y Gary M. Winkle, 1987, edición 3ra. Editorial Mcgraw-Hiw, Buenos Aires- Argentina.

- ✓ “Las finanzas públicas en Cuba”, <http://www.cuba.cu/economía/finanzas>. Consulta 25 de enero de 2010, hora 11.00 AM
- ✓ Ley No. 73 del Sistema Tributario, de 4 de agosto de 1994 y sus Resoluciones Complementarias.
- ✓ LÓPEZ DOMÍNGUEZ, F., y GARICANO, F. (1969): "Auditoría fiscal". XXIII Asamblea anual de la Mutualidad e Intendentes al servicio de la Hacienda Pública.
- ✓ Maira Vázquez Díaz. Peculiaridades de la política fiscal en Cuba en el contexto actual. SANTIAGO (Edición Especial) 2003.
- ✓ Manual de Auditoría Fiscal. Oficina de Administración Tributaria.
- ✓ Manual de Auditoría Tributaria. <http://www.monografias.com/trabajos60/manual-auditoria-tributaria-ii/manual-auditoria-tributaria-ii2-9.shtml>. Consulta, viernes 4/09/2009. hora 11.30 am.
- ✓ Manual de Normas y Procedimientos Técnicos. Auditoría Fiscal. Oficina de Administración Tributaria.
- ✓ Manual del Auditor. Ministerio de Auditoría y Control, de fecha 30 de agosto del 2002.
- ✓ *Pablo Arenas del Buey Torres*, AUDITORÍA FISCAL. CONCEPTO Y METODOLOGÍA. INV. No 9/03
- ✓ PCC, Resolución Económica del V Congreso del Partido Comunista de Cuba, 221. La Habana, Editora Política, Año 1998.
- ✓ Perez Gorostegui, E., Economía de la empresa (Introducción), Centro de estudios Ramón Areces, Madrid. 1992
- ✓ Porter, W. T., Burtón, J., (1980), Auditoría: Un análisis conceptual, México, Diana.
- ✓ Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y Normas de Valoración y Exposición (actividad empresarial), Resolución No. 10/97 del MFP
- ✓ Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y Normas de Valoración y Exposición (actividad presupuestada), Resolución No. 57/97 del MFP

- ✓ Principios y normativas de control interno. Resolución No. 297/03 del MFP
- ✓ Resolución 20/92 del Ministerio de Finanzas y Precios.
- ✓ Resolución 355/2003 del Ministerio de Finanzas y Precios.
- ✓ Resolución 379/2003 del Ministerio de Finanzas y Precios.
- ✓ Resolución 41/97 del Ministerio de Finanzas y Precios.
- ✓ Resolución 42/2006 del Ministerio de Finanzas y Precios.
- ✓ Resolución 44/81 del Ministerio de Finanzas y Precios.
- ✓ SÁNCHEZ FERNÁNDEZ DE VALDERRAMA, J. L. (1996): *Teoría y práctica de la auditoría* (2 tomos). Madrid: CDN, Ciencias de la Dirección.
- ✓ Vérez Basanta, Alberto / Auditoría / Editorial de Libros para la Educación / 1979 / Cuba / pág. 47.

Anexo No 1. Glosario

- a) **Tributo:** prestación pecuniaria que el Estado exige, por imperio de la ley, con el objetivo de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines. Los tributos se clasifican en impuestos, tasas y contribuciones.
- b) **Impuesto:** constituye una obligación legal de derecho público, fijado por ley, surgido por la realización de un hecho imponible por el sujeto pasivo. Se caracteriza por su carácter obligatorio; falta total de toda relación de correspondencia entre el pago del impuesto y cualquier compensación directa del Estado a favor del contribuyente y; su pago se exige a título definitivo sin la promesa de reembolso por parte del Estado.
- c) **Tasa:** son los tributos cuyo hecho imponible consiste en una utilización del dominio público, la prestación de un servicio público o la realización por la Administración de una actividad que se refiera, afecte o beneficie de modo particular al sujeto pasivo.
- d) **Contribución:** el tributo para un destino específico que beneficia al sujeto pasivo.
- e) **Sujetos:** son todos los que, en virtud de la Ley deban cumplir, en calidad de contribuyente, retentor o perceptor, la obligación tributaria y no tributaria.
- f) **Contribuyente:** la persona natural o jurídica, al que la ley impone la obligación de tributar.
- g) **Retentor:** la persona natural o jurídica que por sus funciones o razón de su actividad, oficio o profesión, se encuentra obligada a retener el importe de un tributo para su posterior liquidación e ingreso al presupuesto del estado. Es responsable directo de la obligación tributaria y una vez efectuada la retención, es el único obligado al ingreso de la cantidad retenida y responde ante el contribuyente por las retenciones efectuadas indebidamente o en exceso y ante el Estado por la no liquidación del tributo, en el tiempo y forma establecida.
- h) **Hecho imponible:** la actividad, acto o negocio de naturaleza jurídica o económica, establecido por la ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.
- i) **Base imponible:** es la dimensión o magnitud del elemento objetivo del hecho imponible. Constituye el importe de la valoración del acto, negocio jurídico, actividades o magnitudes gravadas por el tributo. Cuando la Administración Tributaria tiene que conformar la base imponible lo realiza con arreglo a los medios y métodos que en las legislaciones específicas de cada tributo se establezcan, dentro de los regímenes siguientes:

Determinación directa: es el régimen general que se utiliza para determinar la base sirviéndose de las declaraciones juradas, documentos presentados o de los datos consignados en libros y registros comprobados.

Presunción directa: es un régimen especial para determinar la base imponible del tributo, mediante la utilización de índices objetivos referidos a magnitudes físicas, coeficientes o rendimientos de operaciones reales al alcance del sujeto pasivo y de la Administración Tributaria. Se aplicará cuando características particulares de dicha determinación la hicieran muy compleja por el procedimiento de la determinación directa.

Presunción indirecta: es un régimen especial utilizado por la Administración Tributaria, cuando la ausencia de declaración o la declaración incorrecta de los sujetos pasivos o responsables no permita a ésta, el conocimiento de los datos necesarios para la determinación directa de la base imponible o los rendimientos, cuando éstos se resistan u obstruyan la actuación fiscalizadora, incumplan sus obligaciones contables, o cuando la naturaleza misma del hecho imponible así lo aconseje, utilizando para ello cualquiera de los métodos siguientes:

- Aplicando los datos o antecedentes disponibles que sean relevantes al efecto.
 - Utilizando aquellos elementos que indirectamente acrediten la existencia de los bienes y rentas o de los ingresos, ventas, costos o rendimientos que sean normales para el sector económico en que se produzcan.
 - Valorando los signos o índices de los sujetos pasivos, según los datos o supuestos que se posean en situaciones similares o equivalentes.
- j) **Obligación tributaria:** las obligaciones derivadas del tributo, incluye la principal, o sea, el pago y los deberes formales relacionados o no con éste.
- k) **Deberes Formales:** conjunto de obligaciones no pecuniarias con trascendencia tributaria a cuyo cumplimiento están obligados los sujetos pasivos.
- l) **Deuda tributaria:** la cantidad adeudada por el sujeto pasivo de la obligación tributaria por concepto de tributo y recargos.
- m) **Determinación administrativa de la deuda tributaria:** se practicará en todos los casos en que se haya dejado de satisfacer el tributo en la fecha que resulte exigible de acuerdo con la respectiva ley tributaria o en que habiéndose realizado el pago mediante declaración jurada, proceda la rectificación de la deuda tributaria. Dicha determinación administrativa se hará mediante resolución fundada, dictada por el órgano competente e incluirá siempre los recargos y sanciones en que haya incurrido el sujeto pasivo o responsable.

Anexo No. 2

Ejemplo de formato de informe de auditoría Fiscal y Resolución.

LAS TUNAS

Las Tunas, 30 de Julio del 2010.

INFORME DE AUDITORÍA

Orden de Trabajo N°: 1294 de fecha 5 de Julio del 2010

Contribuyente: Empresa El Tolete

Número de Identificación Tributaria: 01001013365

Domicilio Fiscal: Calle Cuba No 46, Tunas, Las Tunas

Subordinada a: MINIL

Tipo de Auditoria: Integral de Terreno.

Fecha de Inicio: 10 de Julio del 2010.

Fecha de Terminación: 30 de Julio del 2010.

INTRODUCCION:

Esta Entidad tiene como razón social la confección de zapatos y alpargatas en el territorio.

Posee autonomía orgánica y personalidad jurídica propia.

La contabilidad no se encuentra automatizada, los subsistemas contables se ejecutan manualmente por los diferentes técnicos que conforman el área de contabilidad, existe división del trabajo y de responsabilidades para cada uno de los trabajadores, el salario se paga mensualmente y no tienen esquema de estimulación alguno.

Cumple sus obligaciones fiscales en el municipio Tunas.

Tributos Revisados:

061022 Impuesto por Utilización de Fuerza de Trabajo.

071062 Impuesto sobre el Transporte Terrestre.

081013 Contribución a la Seguridad Social.

011100 Calzado Ventas Liberadas

002010 Deberes Formales.

Programas: Para la revisión se utilizaron los programas y guías establecidos en el manual de Normas y Procedimientos de la ONAT.

Legislación Utilizada:

Aspectos Generales.	Ley No. 73 de fecha 4-8-94 de la Asamblea Nacional
Impuesto por Utilización de	Decreto Ley No. 169 de fecha 10-01-97 del Consejo Resolución No. 240 de fecha 21-05-02; del MFP.
Fuerza de Trabajo.	
Impuesto sobre Transporte	Resolución N° 355 de fecha 2/12/2003 del MFP.
Contribución a la Seguridad Social.	Resoluciones No. 116 de fecha 12-4-02 y No. 47 de fecha 12-02-04, ambas del MFP.
Impuesto sobre las Ventas	Resolución No. 41 de fecha 21/8/97 del MFP.
Deberes Formales	Resolución N° 23 de fecha 24-03-06 de la ONAT.

Período Auditado: Para todos los temas comprendió de Enero/2006 a Mayo/2007, y el procedimiento utilizado abarcó la revisión de los documentos necesarios para hacer las comprobaciones de cada tema, los cuales detallamos a continuación:

- Modelos CR-09 Aportes al Presupuesto
- Modelo RC-06
- Modelo RC-01
- Nóminas
- Inventario de Transporte Terrestre
- Registro de Ventas

Normas:

El trabajo se efectuó acorde con lo legislado para cada tema y período comprobados, utilizando las normas de auditoría generalmente aceptadas y otros procedimientos según las circunstancias.

Otros Aspectos:

En el desarrollo del trabajo, no se tuvo ninguna limitación, por lo que la auditoria se ejecuto en el tiempo planificado.

CONCLUSIONES: Se determinó una deuda tributaria a la Empresa El Tolete, una deuda tributaria ascendente a Doscientos sesenta pesos con 00/100.(\$ 260.00 MN),, desglosada como sigue:

<u>Concepto</u>	<u>Párrafo</u>	<u>Importe</u>
<u>Ingresos Tributarios</u>		
Contribución a la Seguridad Social	081013	200.00
2006		120.00
2007		80.00
<u>Ingresos no Tributarios</u>		
Recargo por Mora	106012	25.00
Multas y Contravenciones	103012	35.00
TOTAL GENERAL		\$ 260.00

RESULTADOS: Los adeudos determinados anteriormente, se originaron por las causas que a continuación se detallan, por tema revisado:

Contribución a la Seguridad Social:

En este tributo se determino un adeudo con el Estado por errores de cálculo al determinar la base imponible, en los meses de enero, marzo y agosto del 2006 y mayo del 2007, violándose lo establecido en el Resuelvo Tercero de la Resolución No. 116 de fecha 2/4 /2002 del MFP. (P/T 10 -10)

Al Contribuyente, le asiste el derecho de solicitar la devolución por escrito a la ONAT del municipio Tontolandia, de los importes aportados en exceso de lo debido, de acuerdo con lo Establecido en el Artículo N° 88 del Decreto Ley N° 169 de 10 de Enero de 1997, por un importe de \$3 000.00 en la Utilización de

la Fuerza de Trabajo y no haber prescrito el plazo establecido en el citado cuerpo legal (P/T 5 -5)

Multas y Contravenciones:

La multa impuesta está en correspondencia con la infracción Dejar de pagar parte de la deuda tributaria, dentro de los plazos establecidos, según lo previsto en el artículo 105 inciso b) del Decreto Ley N° 169 de 10-01-97, estando además dentro de la cuantía definida en el Artículo 108 párrafo segundo del antes referido cuerpo legal, que prevé hasta un 50 % de la deuda inicialmente determinada al haberse aplicado un 10 %. (P/T 1 -1)

Las causas expuestas en este informe que dieron origen a los resultados de la presente auditoría fueron comunicados oportunamente a los dirigentes y funcionarios de la Entidad.

Agradecemos a los dirigentes, funcionarios y demás trabajadores de la entidad por la colaboración y atención prestada para la realización del trabajo.

Lic. Juan 23 de los Santos
Auditor Jefe Grupo.

OFICINA NACIONAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

LAS TUNAS

PROYECTO DE RESOLUCION No. /2010

POR CUANTO: El acuerdo No. 2819 de fecha 28 de Noviembre de 1994, del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros, aprobó la creación de la Oficina Nacional de Administración Tributaria, en lo adelante la ONAT y el acuerdo No. 2915, de fecha 30 de Marzo de 1995, del referido Comité aprobó el objetivo, funciones y atribuciones de la ante mencionada Oficina.

POR CUANTO: La Resolución No 88 de fecha 31 de Mayo del 2007 de ja Jefa de la Oficina Nacional de Administración Tributaria, designó a Marisol Hernández Martínez en el cargo de Directora de la Oficina Nacional de la Administración Tributaria de la Provincia Las Tunas, con todas las atribuciones, facultades y funciones inherentes al cargo.

POR CUANTO: Por la Orden de Trabajo N° 1294 de fecha 5 de Julio del 2007, se orientó realizar una comprobación al contribuyente Empresa El Tolete, con domicilio fiscal en Calle Cuba No 46, Tontolandia y Número de Identificación Tributaria 01001013365 en los conceptos Impuesto sobre la Fuerza de Trabajo, Contribución a la Seguridad Social, Impuesto sobre el Transporte Terrestre, Impuesto sobre las Ventas y Deberes Formales en el periodo comprendido de Enero/2006 a Mayo/2007.

POR CUANTO: La Ley No. 73 de fecha 4 de Agosto de 1994 en su Título III Capítulo 1, establece la Contribución a la Seguridad Social reglamentado por la Resolución No. 116 de fecha 15 de Abril de 2002 del Ministerio de Finanzas y Precios, modificándose el tipo impositivo por la Resolución No. 47 de fecha 12 de febrero del 2004, ambas del Ministerio de Finanzas y Precios.

POR CUANTO: El Decreto Ley No. 169 De las Normas Generales y de los Procedimientos Tributarios de fecha 10 de Enero de 1997 en sus Artículos 97 y

98 establece la aplicación de Recargos por Mora para los incumplimientos de la Obligación Principal del Sujeto Pasivo, disponiéndose su aplicación por la Resolución N° 3 de fecha 26 de enero de 1998 del Ministerio de Finanzas y Precios a partir de esa fecha.

POR CUANTO: El Decreto Ley 169 de las Normas Generales y Procedimientos Tributarios del 10 de Enero de 1997, regula en su capítulo VII de las infracciones y sanciones, previéndose en su artículo 105 las infracciones tributarias vigentes y en el artículo 108 las sanciones aplicables a los contribuyentes que incurran en estas, imponiéndose en este caso una multa del 10% de la deuda determinada.

POR CUANTO: Según consta en el Informe que forma parte integrante del expediente de Auditoría Fiscal y el cual será entregado al contribuyente, conjuntamente con la notificación de esta Resolución, se determinó un adeudo al Presupuesto del Estado por dejar de pagar parte de la deuda tributaria de la Contribución a la Seguridad Social, por errores de cálculo a la hora de determinar la base imponible .

POR TANTO: En uso de las facultades que me están conferidas:

RESUELVO

PRIMERO: Determinar a la Empresa El Tolete, una deuda tributaria ascendente a Doscientos sesenta pesos con 00/100.(\$ 260.00 MN), desglosado como sigue:

<u>Concepto</u>	<u>Párrafo</u>	<u>Importe</u>
<u>Ingresos Tributarios</u>		
Contribución a la Seguridad Social	081013	200.00
<u>Ingresos no Tributarios</u>		
Recargo por Mora	106012	25.00
Multas y Contravenciones	103012	35.00

Anexo No. 3. GUÍA DE EXPLORACIÓN

Datos generales:

Fecha: _____
NIT: (número y fecha de inscripción en el Registro de Contribuyente)
Domicilio Fiscal: _____ (1)
Representante legal: (nombre, apellidos y cargo) (1)
Subdirector económico: _____
Contador principal: _____ (o cargo equivalente)
Subordinado a: (OACE u Organo de relación que corresponde)
Fecha de creada: _____ (2) Teléfono: _____ Fax: _____

E-Mail: _____ Horario de Trabajo: _____

Objeto social y estructura organizativa: _____ (2)

Licencia para operar en moneda nacional: _____

Licencia para operar en mlc o cuc: _____ (especificar tipo de moneda)

Cantidad de centros contables: _____ Almacenes: _____ Otras entidades subordinadas: _____ (en todos los casos detallar al dorso)

Bancos con los que opera: (internos y externos)

Nombre: _____ Dirección: _____

Nombre: _____ Dirección: _____

Cuentas bancarias:

No. de cuenta _____ Tipo de moneda _____

Firmas _____ autorizadas: _____

No. de cuenta _____ Tipo de moneda _____

Firmas _____ autorizadas: _____

Inscripción en Registros Constitutivos:

_____ (especificar registro y número de inscripción)

Obligatoriedad de la Certificación de Estados Financieros: (3)

Si _____ No _____

Revisión del expediente único de auditoría:

Ultima auditoría/inspección realizada por:

ONAT: _____ (fecha) y
determinación) _____

MAC: _____ (fecha) y
calificación) _____

registrados en su inscripción y se tendrá en cuenta para aplicación del régimen sancionador por incumplimiento del deber formal de mantener actualizado sus datos en el Registro de Contribuyente.

- (2) Para conocer la fecha de creación, el objeto social y la estructura organizativa; se solicitará, según corresponda, acta de constitución, estatutos o reglamento.
- (3) Se corresponde con la obligatoriedad o no de certificar sus Estados Financieros, independientemente de la acción que haya realizado al respecto, pues este aspecto se revisa con los Deberes Formales.
- (4) Revisar, según la Guía del Anexo 3. Se anotarán los requisitos que se incumplen y de estar todo bien, se hará constar en este propio apartado.
- (5) Revisar, según la Guía del Anexo 2. Se anotarán los elementos de control que se incumplen y de estar todo bien, se hará constar en este propio apartado.

ANEXO 4. Documentos a tener en cuenta para la revisión del impuesto de transporte terrestre.

ANEXO No. A

TIPOS IMPOSITIVOS

Vehículos de motor

Por los vehículos comprendidos dentro de la clase "A" se tributará de acuerdo con el tipo impositivo siguiente:

- a) Motos, motocicletas, motonetas y similares para el transporte de \$ 15.00 personas exclusivamente.

Cuando estén equipados con un carro lateral o cama adjunta tributarán.

\$ 20.00

- b) Automóviles de uno a cinco asientos.

\$ 35.00

- c) Automóviles de seis a más asientos

\$ 50.00

- d) Vehículos dedicados al transporte de o al servicio de pasajeros tales \$ 60.00 como: ómnibus, metrobuses y otros similares.

Por los vehículos comprendidos dentro de la clase "B", incluyendo autocamiones y sus

arrastres o rastras, cualquiera que sea su tonelaje, se tributará de acuerdo con la

escala siguiente:

Camiones y autocamiones equipados con gomas neumáticas:

- a) Cuando su peso bruto no exceda de una tonelada, incluyendo \$ 20.00 las motocicletas, motonetas o similares destinadas al transporte de carga.

- b) Cuando su peso bruto esté comprendido entre más de una y \$ 50.00 hasta dos toneladas.

- c) Cuando su peso bruto esté comprendido entre más de dos y \$ 60.00 hasta cinco toneladas.

- d) Cuando su peso bruto esté comprendido entre más de cinco y \$ 60.00 por camión, hasta diez toneladas. más \$ 15.00 por tonelada o fracción.

- e) Cuando su peso bruto esté comprendido entre más de diez y \$ 200.00 por camión, hasta cuarenta toneladas. más \$ 15.00 por cada tonelada o fracción.

- f) Cuando su peso bruto sobrepase las cuarenta toneladas \$ 200.00 por camión, más \$ 20.00 por cada tonelada o fracción.

- g) Los tractores y arrastres tributarán independientemente, según el tonelaje que representen en cada clasificación como si fueran camiones.

Por los vehículos comprendidos dentro de la clase “C” se tributará de acuerdo con la escala siguiente:

- a) Humanitarios: Los vehículos de uso de los asilos e instituciones humanitarias para sus fines benéficos. \$ 4.00
- b) Ambulancias. \$ 30.00
- c) Funerarios: Los vehículos de uso de las funerarias y otros servicios auxiliares. \$ 36.00

Vehículos de tracción animal

Por los vehículos en el transporte de pasajeros se tributará de acuerdo al uso a que se destinen conforme al tipo impositivo siguiente:

- a) Dedicados al uso exclusivo de sus propietarios o poseedores. \$ 15.00
- b) Dedicados a la prestación de servicios públicos de transportación. \$ 20.00

Por los vehículos utilizados en el transporte de carga se tributará de acuerdo a la capacidad máxima de carga conforme al tipo impositivo siguiente:

- a) Dedicados al transporte de carga y que posean dos ruedas, cualquiera que sea el uso a que se destinen:
 - Con capacidad de carga de hasta una tonelada.
 - Con capacidad de carga entre más de una y dos toneladas. \$ 12.00
 - Con capacidad de carga superior a dos toneladas. \$ 15.00
 - b) Dedicados al transporte de carga y que posean cuatro ruedas, cualquiera que sea el uso a que se destinen:
 - Con capacidad de carga de hasta dos toneladas.
 - Con capacidad de carga entre más de dos y cuatro toneladas. \$ 15.00
 - Con capacidad de carga superior a cuatro toneladas. \$ 20.00
- \$ 30.00

Listado de Equipos de Transporte con sus pesos brutos.

Tipo de vehículo, Marca y Modelo

Camiones Plataforma

Peso en TM:

		Vehículo	Carga	Bruto
GAZ	51 ^a	2.7	2.7	5.4
GAZ	51B	2.8	3.0	5.8
GAZ	52	2.8	2.5	5.3
GAZ	53	3.4	4.5	7.9
GAZ	53A	3.3	4.0	7.3
GAZ	63	3.3	2.0	5.3
GAZ	66	3.8	2.0	5.8
ZIL	130	3.7	7.1	10.8
ZIL	130G	3.9	6.9	10.8
ZIL	131	6.7	5.0	11.7
ZIL	157	5.6	4.6	10.2
ZIL	164	4.3	4.0	8.3
KRAZ	214	12.3	7.0	19.3
KRAZ	222	12.2	10.2	22.4
KRAZ	255B	11.9	8.0	19.9
KRAZ	257	11.2	14.0	25.2
KRAZ	257B1	10.3	14.0	24.3
MAZ	200	6.4	7.2	13.6
MAZ	500	5.8	8.5	14.3
MAZ	500 A	6.6	9.0	15.6
MAZ	5335	6.6	9.0	15.6
KAMAZ	5320	7.1	8.2	15.3
KAMAZ	53212	8.2	10.2	18.4
ROMAN	665T	9.9	5.1	15.0
ROMAN	10215F	5.7	10.5	16.2
ROMAN	10215FA	6.2	9.3	15.5
ROMAN	12215DF	6.4	12.1	18.5
ROMAN	19215DF	6.4	12.1	18.5

Desarrollo de la Auditoría Fiscal

ROMAN	19215DF	8.0	18.0	26.0
SKODA LIAZ	100-05	6.2	10.4	16.6
SKODA LIAZ	706-RT	6.0	9.0	15.0
PRAGA	S-5T2	4.2	5.7	9.9
PRAGA	V-3S	5.3	5.0	10.3
TATRA	111-R	8.4	10.2	18.6
TATRA	138	10.3	12.0	22.3
BUCEGUI	SR-113-L	3.2	6.1	9.3
BUCEGUI	SR-114	3.6	5.6	9.2
STAR	W-25L	3.5	3.5	7.0
ROBUR	LD-2500	2.5	2.5	5.0
AVIA	A-30-M	2.8	3.7	6.5
AVIA	A-31-M	2.9	3.1	6.0
DAG	665(Rumania)	4.6	5.3	9.9
IFA	W-50L	4.3	5.0	9.8
IFA	W-60L	4.6	4.8	9.4
E. GRUBE	S-4000-1	4.6	3.4	8.0
JAY FONG		3.8	4.0	7.8
NISSAN	CW-250P	9.0	18.0	27.0
HINO	KM-410	2.3	5.0	7.3
HINO	TE-220	5.7	7.5	13.2
FIAT	619-N1	6.8	12.7	19.5
FIAT	619- N1p(IVECO)	10.3	17.7	28.0
PEGASO	1060	6.0	12.4	18.4
PEGASO	1061	6.0	13.0	19.0
PEGASO	1061-A	5.8	15.2	21.0
PEGASO	1061-L	6.1	12.9	19.0
PEGASO	1061-LA	5.9	14.1	20.0
PEGASO	1063	6.5	19.5	26.0
PEGASO	1066-Z	8.2	23.8	32.0
PEGASO	1086	8.9	26.6	35.5
PEGASO	1431	9.1	27.2	36.3
BARREIRO	45	2.9	4.5	7.4
SAETA				
SAETA	55	3.0	5.6	8.6
SAETA	65	3.2	6.4	9.6

Desarrollo de la Auditoría Fiscal

EBRO	170-P	5.3	6.5	11.8
EBRO	190-P	5.5	8.0	13.5
EBRO	450-D	2.1	4.9	7.0
RENAULT	R-310(BERLIET)	7.3	11.8	19.1
RENAULT	GBC-8M(BERLIET)	6.8	10.2	17.0
FORD	7000	3.6	6.6	10.2
FORD	700-D	4.1	8.0	12.1
TAINO	CPT-42	7.5	13.0	20.5
TAINO	CP-42	7.5	13.0	20.5

Tipo de Vehículo, Marca y Modelo

Camiones Volteo:

		Vehículo	Carga	Bruto
GAZ	93 A Y B	3.0	2.5	5.5
ZIL	130DI	4.4	6.6	11.0
ZIL	164	4.3	4.0	8.3
ZIL	555-A	6.3	4.5	10.8
ZIL	555-MMZ	3.7	7.5	11.2
ZIL	585-L	4.1	3.5	7.6
ZIL	585-M	4.3	3.5	7.8
MAZ	205	6.6	6.0	12.6
MAZ	503	6.7	7.0	13.7
MAZ	503 A	7.1	9.0	16.1
MAZ	503B	6.9	8.0	14.9
MAZ	525	24.4	15.0	39.4
MAZ	5035	4.9	10.0	14.9
MAZ	5549	7.1	9.0	16.1
KRAZ	222	12.2	10.0	22.2
KRAZ	255-B	10.6	8.0	18.6
KRAZ	256-B	11.4	12.0	23.4
KRAZ	256-B1	10.5	12.0	22.5
KRAZ (BELAZ)	540	21.0	27.0	48.0
KRAZ	548	21.0	32.0	53.0
ROMAN	19215 DFK	10.0	16.2	26.2

Desarrollo de la Auditoría Fiscal

KAMAZ	5511	9.0	10.2	19.2
SKODA	706RTS	6.8	7.6	14.4
PRAGA	V-3S	5.5	5.0	10.5
PRAGA	S-5T	4.0	4.5	8.5
TATRA	111-A	9.5	10.0	19.5
TATRA	138-S3	10.3	12.0	22.3
TATRA	138-S1	9.4	12.7	22.1
STAR	W-25	3.5	3.5	7.0
IFA	W-50L	5.0	4.8	9.8
E-CRUBE	S-400-1	4.0	4.1	8.1
E-CRUBE	SPECIAL	21.0	27.0	48.0
BUCEGUI	SR-114	3.1	5.6	8.7
A-BARFORD	SL-300	10.0	13.6	23.6
A-BARFORD	SR	7.2	9.0	16.2
BARREIROS	SAETA 55	3.0	6.0	9.0
BARREIROS	SAETA 65	3.4	6.8	10.2
BARREIROS	SUPER AZOR	5.0	6.0	11.0
PEGASO	1060	6.0	12.4	18.4
PEGASO	1061	6.0	13.0	19.0
PEGASO	1091 V-1	3.9	10.3	14.2
PEGASO	3600	7.3	18.7	26.0
PEGASO	1217	5.9	14.1	20.0
PEGASO	2321-K	8.0	18.8	26.8
FIAT	300PC (IVECO)	8.6	25.0	33.6
FIAT	619 TL	6.5	13.0	19.5
FIAT	619 N1	6.8	13.6	20.4
FIAT	697	8.1	20.9	29.0
LEYLAND	SH-30	10.4	20.0	30.4
BERLIET	T-30	25.0	30.0	55.0
BERLIET	6 LM	12.6	13.4	26.0
BERLIET	6 BO	22.1	20.0	42.1
EBRO	P-137-Z	4.2	9.5	13.7
EBRO	702-D	2.1	4.9	7.0
MERCEDES BENZ	L-1114	21.0	21.0	42.0
HINO	TE-220	6.0	7.3	13.3
VOLVO	DR-860	5.0	15.0	20.0

Tipo de Vehículos, Marca y Modelo

Cuñas Tractoras

		Vehículo
ZIL	130 G	10.8
ZIL	130 VI	4.5
ZIL	131 B	6.3
ZIL	164 AN	3.8
KRAZ	221	10.0
KRAZ	258	9.7
KRAZ	258-B1	9.2
MAZ	200-B	13.9
MAZ	504-A	6.4
MAZ	504-B	6.4
MAZ	5429	6.4
KAMAZ	5410	6.8
KAMAZ	54112	7.1
TENTRA	138 NT-444	6.3
TENTRA	138 NT-644	7.7
SKODA	706 RT-TN	10.0
ROMAN	10215	6.2
ROMAN	19215	7.9
ROMAN	19256-DFS	8.3
EBRO	350-D	5.8
LEYLAND	30-EH-787	8.9
NISSAN	CK-50 BTL	5.7
NISSAN	CK-250 BT	9.0
NISSAN	CK-50 GT	7.7
FIAT	619-T1	6.5
FIAT	697-T	8,1
BERLIET (RENAULT)	TLM-12-644	9,7
BERLIET (RENAULT)	TLM-12-444	6,7
BERLIET (RENAULT)	TBH-12	8,8
BERLIET (RENAULT)	TBO-15-644	11,7
BERLIET (RENAULT)	TLM-10	6,5

Desarrollo de la Auditoría Fiscal

BERLIET (RENAULT)	TLR-250A	6,4
BERLIET (RENAULT)	TBH-280	8,6
PEGASO	1231-T	6,3
PEGASO	2010	7,0
PEGASO	2011-50	6,2
PEGASO	2020	5,3
PEGASO	2040-1	7,5
PEGASO	2011-A	6,1
PEGASO	2011	7,0
PEGASO	2020-B	5,5
PEGASO	2040-50	7,7
PEGASO	2080-51	6,0
PEGASO	2180-51	6,4
PEGASO	2081-60	6,6
PEGASO	2331-T	8,3

Vehículo, Marca y Modelo

Arrastres, Remolques y Semiremolques

		Vehículo	Carga	Bruto
MAZ	5203-CHMZ	9,9	20,0	29,9
MAZ	5243	3,2	6,8	10,0
MAZ	5245-B	3,8	14,0	17,8
MAZ	5203-B	10,1	20,0	30,1
KRAZ	214	4,9	14,7	19,6
KRAZ	5523-CHMZ	9,8	20,3	30,1
KRAZ	5208-CHMZ	11,0	40,0	51,0
KAMAZ	REMOLQUE S/N	7,0	10,0	17,0
TANTRA	N-14	4,4	14,0	18,4
BUCEGUI	ZR-5A	2,4	5,0	7,4
SKODA		3,4	14,0	17,4
REYCO		6,0	20,0	26,0
TORIOCAYH	HD-8	3,8	8,0	11,8
TINTAN	29 S2	8,0	21,0	29,0
TRAYLER	SB-2931-5	7,5	24,0	31,7
TRAYLER	710	1,4	2,0	3,4
KLAUS		6,9	23,0	29,9
HMZAP		4,0	14,0	18,0
" ESPECIAL		4,8	23,0	27,8
TEC		6,9	23,0	29,9
KINGHLAN		6,9	23,0	29,9
FRAU KENBERG	TL-20	8,1	19,0	27,1
FRAU KENBERG	SL-40	10,9	40,0	50,9
FRAU KENBERG	SL-60	16,9	58,0	74,9
U.S.A (8 RUEDA)		6,4	25,0	31,4
A.M.HANGER	P1-1211	6,5	12,0	18,5
A.M.HANGER	P1-121	6,0	12,4	18,4
1-HP2		1,9	4,0	5,9
GKB	8350	3,5	8,0	11,5
ODAZ	9370	4,9	14,2	19,1
ROS ROCA TRAILER-SPE		17,0	40,0	57,0
ROS ROCA TRAILER-SPE	SR-VOLTEO	7,0	30,0	37,0

Desarrollo de la Auditoría Fiscal

ROS ROCA TRAILER-SPE	SR-PLATAFORMA	7,0	30,0	37,0
FIAT	619NI	7,7	11,0	18,7
PLATTI	RBB-F1F1-STD	4,0	16,0	20,0
PLATTI	RBB-F1F2-CORTO	6,0	24,0	30,0
PLATTI	RBB-F1F2-LARGO	6,0	24,0	30,0
TAINO	SRI	7,8	30,0	37,8
TAINO	RP-12	6,6	25,0	31,6
TAINO		5,5	23,0	28,5
TAINO	(CRIOLLO)	6,9	23,0	29,9
TAINO	Z-40	9,0	40,0	49,0
TAINO	(CISTERNA)	6,9	23,0	29,9

Tipo de Vehículo, Marca y Modelo

EQUIPOS ESPECIALES

Camiones Cisterna

		Vehículo	Carga	Bruto
	51	2,7	2,7	5,4
GAZ				
GAZ	53	3,4	4,0	7,4
GAZ	63	2,4	6,7	9,1
GAZ	66	3,7	2,0	5,7
ZIL	130B	6,0	4,5	10,5
ZIL	130 ATZ 4.2	5,7	9,0	14,7
ZIL	130 ATZ 3.8	5,3	8,7	14,0
ZIL	150TZ	5,2	8,4	13,6
ZIL	157ATZ-3	5,5	4,6	10,1
ZIL	131-21	6,7	3,5	10,2
IFA	W-50L	4,6	4,8	9,4
E.GRUBER	S-4000-1	4,6	3,4	8,0
BUCEGUI	SR-113L	3,2	6,1	9,3
BUCEGUI	SR-114	3,6	5,6	9,2
	200TZ	6,5	7,3	13,8
MAZ				
MAZ	500 TZ	7,7	7,2	14,9
MAZ	500 AC-8	6,6	9,0	15,6
SKODA	706 RT	6,0	9,0	15,0
TATRA	138	10,3	12,0	22,3
HINO	T-220	5,7	7,5	13,2
EBRO	P-137-2	4,2	9,5	13,7
EBRO	P-170-1	5,3	12,0	17,3
EBRO	P-170-3	5,4	11,6	17,0
EBRO	P-200	5,9	14,1	20,0
EBRO	450-D	2,1	4,9	7,0
EBRO	700-D1	3,0	8,2	11,2

Camiones y Talleres

IFA	W-50 LW	-	-	10,2
EBRO	P-137-2	-	-	13,7

Camiones

Planta Engrase

Desarrollo de la Auditoría Fiscal

GAZ	52	-	-	7,9
-----	----	---	---	-----

Camiones

Perforadores

ZIL	131 URB-2.5	-	-	10,8
"	157 URB-2 A	-	-	15,1
GAZ		-	-	12,1
	66 UGB 50			

Camiones

Planta Fregado

GAZ	51	-	-	5,4
"	63	-	-	5,3
ZIL	130	-	-	10,8
"	164	-	-	8,3

Camiones

Barrenadores

GAZ	166	-	-	5,3
-----	-----	---	---	-----

Tipo de Vehículo, Marca y Modelo

Grua sobre Camión

Vehículo

K	61		11,7
K	64		12,2
KC	162		22,0
KC	1561		8,9
KC	1562		7,2
KC	2561-E		8,9
KC	2562		14,3
KC	2571		9,8
KC	3562		14,3
KC	3571		15,3
KC	3575		17,2
KC	3577		15,3
KC	4561		22,7
KC	4571		24,4
KC	5473		28,8
KC	6471		44,0
LAZ	600		6,8
TATRA	138		13,7
BUCEGUI	AM-52R		8,9
JAY FONG	K-58		7,3
LIMA	34T28		28,2
RICHIER	Y-1511		12,5
"	D-300-12T		17,0
PANTHER	ADX 1.5		12,7
"	ADK 6.3		13,3
IRON FAIRY			
ONYX			18,9
HAULOTE	15-D67		15,0
JONE	11,7L		23,0
"	565-T		28,8
"	K2-5252		32,0

Desarrollo de la Auditoría Fiscal

COLES	70-T	14,2		
"	150-T	23,7		
COLES		27,9		
ENDURANCE				
"		37,3		
ZEALOUS				
"		38,0		
ILUSTRIUS				
"		51,7		
GARGANTUA				
"		79,6		
CENTURION				
LUNA	GT-2222	26,0		
"	GT-2022	26,0		
"	GT-1016	12,0		
"	GT-4033-5	46,8		
"	GT-3525-31	33,0		
"	GT-4531	38,0		
KATO	NK-20A	21,8		
"	NK-20B	24,0		
"	NK-36B	41,4		
"	NK-110H	15,8		
"	NK-160	20,3		
"	NK-200	21,0		
"	NK-200B	21,9		
"	NK-200 E-III	21,5		
"	NK-200 M-III	20,0		
"	NK-300	31,8		
"	NK-300 E-III	28,7		
"	NK-400	37,8		
"	NK-450	39,0		
"	NK-500 M	38,3		
<u>Camiones Plataforma</u>				
ROMAN	R8-135-F	12,5	8,0	20,5
	665-T	9,9	5,0	14,9
ROMAN-DAC				
DAC	665-G	9,9	5,5	15,4
ROMAN	12.135DF	-	-	18,5
"	12.135DFA	-	-	18,5
"	12.135DAFE	-	-	18,0
"	12.135DFAEM	-	-	18,0
"	12.215DF	-	-	18,5
"	12.215DFA	-	-	18,5
"	19.215DF	-	-	27,0
"	19.215DFA	-	-	27,0
"	R8-135F	-	-	12,1
LIAZ	110.052	7,2	9,0	16,2
"	100.042	7,2	8,3	15,5
ZIL	130T	4,3	6,0	10,3
"	431416	4,3	6,2	10,5
"	431516	4,6	6,2	10,8
PEGASO	1214	4,6	9,0	13,6
"	2331-K	-	-	33,0
"	2331-3050	-	-	33,0

Desarrollo de la Auditoría Fiscal

"	1135/50	-	-	20,0
"	11352/50	-	-	20,0
"	1135/1	-	-	20,5
"	1135L/1	-	-	20,5
"	1063A	-	-	26,0
"	1066 A/1,A/2 Y A/3	-	-	32,0
"	1086/52	-	-	35,5
"	1090,1090L Y 1090V	-	-	13,0
"	2030	-	-	12,1
"	1091/1 Y 1091 EL/1	-	-	14,2
"	1214	-	-	14,2
"	1217	-	-	20,0
"	1431	-	=	36,3
KRAZ	255 B1	10,4	9,8	20,2
"	256	11,7	8,0	19,7
"	250	3,5	16,5	20,0
IFA	W50LA	6,0	4,9	10,9
"	W50LK, W50LZ	5,2	4,8	10,0
"	L60-1218	6,4	6,0	12,4
FIAT	300 PC	8,5	25,0	33,5
EBRO	700-P	3,0	8,2	11,2
NISSAN	CKW-50P	5,7	11,2	16,9
GAZ	53112	8,6	4,5	12,5
AVIA	A-21K	2,2	2,1	4,3
"	A-21N	2,3	2,0	4,3
"	A-31K, A31N Y A31L	-	-	6,0
<u>Arrastres, Remolques y Semiremolques</u>				
GKB	8352	-	-	15,7
Equipos Especiales				
Camiones Cisternas				
KAMAZ (CUBA)	53212	8,0	11,0	19,0
ROMAN	19256F	9,5	10,0	19,5
EBRO	P-200-1	5,8	14,1	19,9
SKODA-LIAZ	SA8-110-850	9,0	8,0	17,0
Recogida de Basura				
SKODA LIAZ	706 RTK-1	8,8	7,5	16,3
BOBR	16.0	10,7	6,3	17,0
BOBR	16.2	11,0	6,0	17,0
<u>Teléfonicos</u>				
EBRO	L 60/2	2,4	3,6	6,0
<u>Eléctricos</u>				
EBRO	L 60/1	2,4	3,6	6,0

Desarrollo de la Auditoría Fiscal

“	L 60/4	2,5	3,5	6,0
FIAT Aux.	221	-	-	17,0

Furgonetas

EBRO	L-80-F	3,4	4,6	8,0
AVIA	A-21F	2,5	1,8	4,3

Hormigoneras

PEGASO	3060-GL	7,3	18,7	26,0
“	3060-L	7,3	18,7	26,0
KRAZ	222	-	-	22,4

“	NK-800 (ANTIG.)			62,5
“	NK-800			60,1

Tipo de Vehículo, Marca y Modelo

		Vehículo	Carga	Bruto
<u>Paneles</u>				
Moskovich	2715	1,1	0,5	1,6
WAZ	3741	1,7	0,8	2,5
“	3962	1,9	0,7	2,6
TV	14F	2,0	1,4	3,4
“	35	2,2	1,8	4,0
“	35F	2,2	1,8	4,0
Mercedes Benz	140	1,6	1,4	3,0
RAFF	2203-1	1,8	0,8	2,6

Camionetas

WAZ	3303 Y 450	1,7	0,8	2,5
ARO	320 Y 320D	1,8	1,1	2,9
TV	14C	1,9	1,4	3,3
EBRO	F-275	1,4	1,4	2,8
Mercedes Benz	140	1,5	1,5	3,0
EBRO	F-8	1,4	1,4	2,8
WASAVA		-	-	2,5
MULTICAR	M2500	1,4	2,5	3,9
“	M2500L	1,4	2,1	3,5
“	M2500.1A	1,6	2,3	3,9
“	M2500.1AL	1,8	2,1	3,9
“	M2501	1,6	2,3	3,9
“	M2501/09	1,9	2,0	3,9
“	M2502	1,7	1,8	3,5
“	M2510 (Volquete)	1,7	2,2	3,3
“	M2512 “	1,7	2,1	3,8
:	M2513 “	1,7	2,2	3,9
“	M2577 (Furgón)	1,8	1,2	3,0
“	M2577 “	2,0	1,2	3,2
“	M2585 “	2,0	1,5	3,5
“	M2585 “	1,9	1,6	3,5
“	M2548 1/20.1 (Cist.)	2,0	1,8	3,8
“	M2548 1/22.1 “	2,2	1,6	3,8
“	M2551	1,8	1,2	3,0
“	M2551	2,0	1,2	3,2
“	M2514	1,9	1,9	3,8
“	M2530	2,2	0,5	2,7
“	M2533	3,4	0,3	3,7

Desarrollo de la Auditoría Fiscal

URAL	375D	7,8	5,0	12,8
"	375H	7,7	7,0	14,7

Camiones Plataforma

MAZ	5351	7,6	10,0	17,6
"	5357	6,5	9,6	16,1
"	5334	6,0	10,0	16,0
FORD	F-100	-	-	2,3
"	F-250	-	-	3,5
"	F-350	-	-	4,5
"	F-600	2,9	6,2	9,1
"	F-600D (6 PF-305)	3,2	5,9	9,1
"	F-600D (G-354)	3,2	5,9	9,1
"	F-700D	4,0	7,8	11,8

Camiones Volteo

ROMAN	R19256 DK5-5	8,5	19,0	27,5
"	R19256 FK	6,4	9,7	16,1
"	R19256 DFKS	11,0	17,0	28,0
KRAZ	256 B1	11,2	12,0	23,2
MAZ	2551	7,6	10,0	17,6
BELAZ	540A	21,0	27,0	48,0
PEGASO	3040/L	7,3	18,7	26,0
"	3040 A Y B	-	-	13,8
"	3080	-	-	27,8
PEGASO O TAINO	2331K	-	-	26,8

Cuñas Tractoras

DAC	19-280fs	-	-	6,5
"	32-280DFS	-	-	9,1
MAZ	5432	-	-	6,3
"	54227	-	-	9,1
"	6422	-	-	9,1
"	5429	-	-	6,5
"	5430	-	-	6,3
"	504V	-	-	6,7
ROMAN	R-19256FS	-	-	6,5
"	R-192256F/FS	-	-	6,5
LIAZ	110.471	-	-	6,9
BERLIET	TLM-280	-	-	6,5
PEGASO	2180/51,2180/70 Y 80	-	-	6,5
"	2180/60 Y 2182/60	-	-	6,6
"	2331T	-	-	8,3
ZIL	441516	-	-	3,9
URAL	375CM	-	-	7,3

NOTA: De no encontrarse un Equipo no relacionado en estos listados se tomara la tasa de uno

similar.