

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE CONTADURIA PÚBLICA



"Hacia la Libertad por la Cultura"

"ETAPAS DEL PROCESO DE FISCALIZACIÓN Y LIQUIDACIÓN OFICIOSA DEL IMPUESTO POR PARTE DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA"

Trabajo de Investigación presentado por:

Chávez Reyes, Iris Esmeralda
Flores Funes, Carlos Alfredo
Martinez Estrada, Alexander

Para optar al grado de:

LICENCIADO EN CONTADURIA PUBLICA

Junio de 2010

San Salvador,

El Salvador,

Centro América

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rector: : Máster Rufino Antonio Quezada Sánchez

Secretario: : Licenciado Douglas Vladimir Alfaro Chávez

Decano de la Facultad de
Ciencias Económicas : Máster Roger Armando Arias Alvarado

Secretario de la Facultad de
Ciencias Económicas : Máster José Ciriaco Gutiérrez Contreras

Director de la Escuela de
Contaduría Pública : Licenciado Juan Vicente Alvarado Rodríguez

Coordinador de Seminario : Licenciado Roberto Carlos Jovel Jovel

Asesor Director : Licenciado Oscar Eduardo Lima Pascasio

Jurado Examinador : Licenciado Jorge Luis Martínez Bonilla
Licenciado Luis Felipe Gutiérrez
Licenciado Oscar Eduardo Lima Pascasio

Junio de 2010

San Salvador,

El Salvador,

Centro América

AGRADECIMIENTOS

A Dios por darme la oportunidad de lograr esta meta. Así también le doy infinitas gracias a mi madre Concepción Reyes por su invaluable apoyo, a mi esposo Carlos Alfredo Funes Flores, quien ha sido una fuente constante de fortaleza a lo largo de estos años de estudio, dedico este triunfo a la persona más importante de mi vida mi Hijo Kevin Alejandro Funes Chávez.

Iris Esmeralda Chávez Reyes

Agradezco principalmente a Dios por darme la fortaleza de alcanzar esta nueva meta. Asimismo, le doy gracias a mis Padres: Alfredo Funes y María Victoria Flores de Funes, a mis hermanos, hermanas y demás familiares, por todo su apoyo. Además comparto este nuevo logro con mi Esposa Iris Esmeralda Chávez y lo dedico a mi Hijo Kevin Alejandro Funes Chávez.

Carlos Alfredo Flores Funes

A Dios todo poderoso: *Por concederme vida, salud, sabiduría, protección y la oportunidad que me ha brindado para llegar hasta ésta etapa de mi vida.*

A Mis Padres: *A mi madre Blanca Mélida Estrada de Martínez a quien le dedico este logro, que con su esfuerzo y sacrificio me ha dado todo el apoyo para salir adelante con mis estudios y principalmente por el amor y la comprensión que me brinda todos los días, mi padre Andrés Martínez Acevedo, por su guía moral y por supuesto su apoyo incondicional.*

A Mi Hermano: *Ángel Orlando Martínez Estrada, por apoyarme en todo momento, ya que me provee de fortaleza y por sus palabras de aliento para salir adelante en mi carrera.*

Alexander Martínez Estrada

**ETAPAS DEL PROCESO DE FISCALIZACIÓN Y LIQUIDACIÓN OFICIOSA DEL
IMPUESTO POR PARTE DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

INDICE	Pág. #
RESUMEN EJECUTIVO	i
INTRODUCCIÓN.....	ii
 CAPITULO I	
SUSTENTACIÓN TEORICA, TECNICA Y LEGAL	
1. LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.	1
1.1. FUNCIONES BÁSICAS DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.....	1
1.2. FACULTAD DE FISCALIZACIÓN.....	2
2. ETAPAS DEL PROCESO DE FISCALIZACIÓN	3
2.1. NOTIFICACIÓN	3
2.2. REQUERIMIENTO DE EXHIBICIÓN DE INFORMACIÓN.....	5
2.3. INVESTIGACIÓN PRELIMINAR Y PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA.....	6
2.4. EJECUCIÓN DE LA AUDITORIA	6
2.5. REQUERIMIENTOS DE INFORMACIÓN PROBATORIA	7
2.6. INFORME DE AUDITORIA.....	8
2.7. AUDIENCIA Y APERTURA A PRUEBAS	9
 CAPITULO II	
DESARROLLO DE CASOS PRACTICOS	
1. PLANTEAMIENTO GENERAL DEL CASO PRACTICO.	10
2. NOTIFICACIÓN.....	10
2.1. QUIEN PUEDE RECIBIR UNA NOTIFICACIÓN	12
2.1.1. CASO PRACTICO No. 1	14
2.2. LUGARES DONDE PUEDE EFECTUARSE LA NOTIFICACIÓN	17
2.3. DOCUMENTOS DE IDENTIFICACIÓN VALIDOS	17
2.4. ACTAS DE NOTIFICACIÓN.....	18
2.4.1. CASO PRÁCTICO No. 2	18

3. REQUERIMIENTO DE EXHIBICIÓN DE INFORMACIÓN	19
3.1. AUTO DE REQUERIMIENTO DE EXHIBICIÓN DE INFORMACIÓN	19
3.1.1. CASO PRÁCTICO No. 3	20
3.2. TIPO DE INFORMACIÓN SOLICITADA PARA SU EXHIBICIÓN	22
3.3. OBLIGACIÓN LEGAL PARA EXHIBIR LA INFORMACIÓN.....	23
4. INVESTIGACIÓN PRELIMINAR Y PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA.....	24
4.1. ENTREVISTA PREVIA.....	24
4.2. CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO	25
4.3. ACTUACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN EN RELACIÓN CON LA PLANEACIÓN.....	26
5. EJECUCIÓN DE LA AUDITORIA	26
5.1. ATENCIÓN A LOS AUDITORES	26
5.2. RESPUESTAS Y EXPLICACIONES VERBALES	27
5.2.1. CASO PRÁCTICO No. 4	27
5.3. AUTOVERIFICACIÓN DE OBLIGACIONES FORMALES	29
6. REQUERIMIENTOS DE INFORMACIÓN PROBATORIA	29
6.1. REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN EN MEDIOS MAGNETICOS.....	30
6.1.1. CASO PRÁCTICO No. 5	31
6.2. REQUERIMIENTOS DE INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN	33
6.2.1. CASO PRÁCTICO No. 6	34
6.3. PLAZOS OTORGADOS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.....	36
6.4. TIPO DE INFORMACIÓN REQUERIDA	37
6.5. OBLIGACIÓN LEGAL PARA PRESENTAR LA INFORMACIÓN REQUERIDA	38
6.6. PRESENTACION DE ESCRITOS DE RESPUESTA	39
6.6.1. CASO PRÁCTICO No. 7	40
6.7. SOLICITUD DE PLAZOS ADICIONALES	41
6.8. REQUERIMIENTOS POR SEGUNDA VEZ	41
6.8.1. CASO PRÁCTICO No. 8	41
6.9. CITATORIOS	44
6.9.1. CASO PRÁCTICO No. 9	44
7. INFORME DE AUDITORIA	47
7.1. DISCUSIÓN PRELIMINAR DE HALLAZGOS DE AUDITORIA CON AUDITORES DESIGNADOS	47
7.2. ANALISIS DE LOS HALLAZGOS PRELIMINARES Y TOMA DE DECISIONES	48
7.3. CORRECCIÓN VOLUNTARIA DE DEFICIENCIAS SEÑALADAS.....	49

8. AUDIENCIA Y APERTURA A PRUEBAS	49
8.1. AUTO DE AUDIENCIA Y APERTURA A PRUEBA	50
8.1.1. CASO PRÁCTICO No. 10	51
8.2. PRESENTACIÓN DE ESCRITOS EN LA ETAPA DE AUDIENCIA Y APERTURA A PRUEBAS.....	52
8.3. DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE.....	52
8.4. EMISIÓN DE INFORME TECNICO.....	53
CONCLUSIONES.....	54
RECOMENDACIONES	56
BIBLIOGRAFIA.....	57
ANEXOS	

RESUMEN EJECUTIVO

La investigación contenida en el presente documento, surge como una necesidad de dotar a los profesionales de la contaduría pública, que han tenido poca o nula participación en un proceso de fiscalización realizado por la Administración Tributaria, con una herramienta básica que les permita conocer las diferentes etapas que conforman el aludido proceso y los eventos que cada una de ellas conlleva.

Por lo tanto, el objetivo es volver eficiente la participación del Contador Público ante un proceso de fiscalización y liquidación oficiosa del impuesto, llevado a cabo por la Dirección General de Impuestos Internos del Ministerio de Hacienda, minimizando costos para la entidad a la cual presta sus servicios, y obteniendo mayor beneficio en su crecimiento profesional.

Para lograr lo anterior, se analizaron las leyes tributarias vigentes, la jurisprudencia aplicable, entrevistas, y otros recursos bibliográficos, con lo cual se identificaron las principales etapas que conforman el proceso de fiscalización, incluyendo la fase de audiencia y de apertura a pruebas, con lo que se desarrolló una serie de casos ilustrativos, que se han considerado como eventos básicos y comunes en las fiscalizaciones que realiza la Dirección General de Impuestos Internos, para lograr el objetivo general de volver eficiente la participación del profesional de la contaduría pública en dichas liquidaciones oficiosas por parte de la Administración Tributaria.

El resultado obtenido, permite concluir que el papel del Profesional de la Contaduría Pública es de vital importancia para atender adecuadamente una revisión fiscal efectuada a los contribuyentes, y que los casos prácticos desarrollados en este documento, permitirán conocer de antemano las diferentes actividades que se deben realizar, en cada una de las etapas identificadas, por lo que se constituye en una herramienta de consulta útil y práctica dentro del ámbito profesional del Contador Público.

INTRODUCCIÓN

Los tributos son una parte fundamental en la composición de los ingresos del Estado, es por ello que la Administración Tributaria, debe velar por la recaudación oportuna de los mismos, teniendo entre sus funciones principales la fiscalización de las liquidaciones hechas por los contribuyentes y las liquidaciones oficiosas de impuestos, todo con el fin de asegurar el efectivo cumplimiento de las obligaciones tributarias de los sujetos pasivos, desplegando para ello sus facultades de Fiscalización, Inspección, Investigación y Control.

En los mencionados procesos de fiscalización que realiza la Administración Tributaria, a través de la Dirección General de Impuestos Internos, los profesionales de la Contaduría Pública tienen una importante participación, ya que la mayor parte de los hechos generadores establecidos en las leyes tributarias están vinculados con actividades mercantiles, por lo que el legislador enfoca el proceso de fiscalización a la investigación de los libros de contabilidad y la documentación de soporte relacionada, entre otros.

El presente trabajo tiene como objetivo primordial, servir de herramienta a todos los profesionales de la Contaduría Pública, dando a conocer las diferentes etapas en cuanto al proceso de fiscalización que realiza la Dirección General de Impuestos Internos, a través de su cuerpo de auditores, y ha sido diseñada para aquellos profesionales de la Contaduría Pública que aún no han formado parte de un proceso de fiscalización ante la Administración Tributaria, así como también para aquellos que aun habiendo tenido una participación previa, han enfrentado dificultades para atender dicho proceso con el mínimo de costos y tiempo invertido.

En el contenido de este documento se encuentra un primer capítulo que contiene la sustentación teórica, técnica y legal del estudio, el cual servirá para familiarizarse con los términos legales, tributarios o contables involucrados a lo largo del documento, posteriormente se ha desarrollado un segundo capítulo donde se ilustra mediante casos prácticos, las diferentes etapas

involucradas en el proceso de fiscalización, como son: La Notificación del Auto de Designación de Auditores que da inicio a la fiscalización, el Requerimiento de Exhibición de Información, la Investigación Preliminar y Planeación de la Auditoría, la Ejecución de la Auditoría, los Requerimientos de Información Probatoria, el Informe de Auditoría y la Etapa de la Audiencia y Apertura a Pruebas. Además, es importante mencionar que el enfoque con que ha sido diseñado el documento y los casos prácticos desarrollados, son desde la perspectiva externa al de la Dirección General de Impuestos Internos, es decir, desde el punto de vista del Contador que atiende el proceso y del contribuyente fiscalizado.

Finalmente se presenta el material bibliográfico que ha servido de referencia para apoyar la investigación realizada, así como los Anexos, donde se han incluido las principales Conclusiones respecto del estudio efectuado.

CAPITULO I

SUSTENTACIÓN TEORICA, TECNICA Y LEGAL

1. LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

1.1. FUNCIONES BÁSICAS DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

La Administración Tributaria, de acuerdo a lo establecido en el Artículo 21 del Código Tributario, debe entenderse que se hace referencia al Ministerio de Hacienda, a través de las Direcciones respectivas, responsables de la administración y recaudación de impuestos, destacando entre ellas, la Dirección General de Impuestos Internos, la cual con base al Artículo 3 de su Ley Orgánica, se encarga de aplicar y hacer cumplir las Leyes referentes a los impuestos, tasas y contribuciones fiscales, cuya tasación, vigilancia y control, le estén asignados por la Ley y en general la asistencia al contribuyente, la recepción y fiscalización de declaraciones, en su caso; el registro y control de contribuyentes, el pronunciamiento de Resoluciones en sus distintos grados, etc. todo mediante un sistema de operaciones que deberán complementarse con los sistemas normativos, de apoyo, de planificación y demás pertinentes para efectuar todas estas actividades en forma óptima.

Asimismo, en el Artículo 23 del Código Tributario, prescribe que las funciones básicas de la Administración Tributaria son:

- a) El registro, control y clasificación de los sujetos pasivos en función de su nivel de ingresos, actividad económica y cualquier otro criterio que permita a la Administración cumplir eficazmente con su gestión;
- b) Exclusión de sujetos pasivos cuando carezcan de capacidad contributiva;
- c) Registro y control de los cumplimientos tributarios tanto de los contribuyentes como de los obligados formales;
- d) Control y designación de agentes de retención y de percepción;
- e) La fiscalización de las liquidaciones hechas por los contribuyentes;
- f) Las liquidaciones oficiosas del impuesto;
- g) La aplicación de sanciones;
- h) La gestión administrativa del cobro del impuesto y accesorios;

- i) La gestión previa del cobro de la deuda tributaria por la vía judicial; y,
- j) Cualquier otra función que en materia de tributos internos le permita ejercer eficiente y técnicamente su función administradora.

1.2. FACULTAD DE FISCALIZACIÓN

Fiscalización es el conjunto de actuaciones que la Administración Tributaria realiza con el propósito de establecer la auténtica situación tributaria de los sujetos pasivos, tanto de aquellos que han presentado su correspondiente declaración tributaria como de aquellos que no lo han hecho.

El Código Tributario en el Artículo 174 último inciso establece que: El proceso de fiscalización inicia, con la notificación de la orden de fiscalización firmada por el funcionario competente, la cual se denomina: Auto de Designación de auditor y finaliza con la emisión del correspondiente informe de auditoría por parte del auditor o auditores designados al caso.

En el auto de designación de auditor se identifica al sujeto pasivo (contribuyente), al que se le va efectuar la fiscalización, en el que se indican los períodos (meses) o ejercicios (años), impuesto, y obligaciones (formales y sustantivas) que serán objeto de investigación, así como también el nombre del auditor o auditores que realizarán el estudio.

Es importante mencionar que además del “Auto de Designación” la Administración Tributaria puede utilizar como medio de entrada a los negocios de los contribuyentes, otro tipo de documento para dar inicio a una revisión fiscal, y cada uno de ellos conlleva una finalidad diferente, entre ellos tenemos:

- a) Credencial: Utilizada para realizar estudios de verificación.
- b) Auto de Gestión: Utilizado para verificar obligaciones formales y operatividad del contribuyente en la marcha de su negocio, es decir, en períodos actuales y futuros.
- c) Auto de Comisión: Verificación puntual sobre el cumplimiento a la obligación formal de emitir y entregar facturas o documentos equivalente autorizados, en operaciones con consumidores finales.

2. ETAPAS DEL PROCESO DE FISCALIZACIÓN

Como en toda auditoría, en las fiscalizaciones de naturaleza tributaria pueden identificarse las tres grandes etapas principales: Planeación de la Auditoría, Ejecución de la Auditoría e Informe; No obstante, desde que inicia el proceso de Fiscalizar e Investigar si un contribuyente ha dado cumplimiento a las Obligaciones Tributarias contenidas en el Código Tributario y demás Leyes Tributarias, hasta la emisión del Informe de Auditoría y posterior liquidación oficiosa del impuesto, se desarrollan un conjunto de procedimientos y actos administrativos, los cuales pueden agruparse en diferentes etapas, las cuales se detallan a continuación:

- Notificación del Auto de Designación de Auditor
- Investigación Preliminar y Planeación de la Auditoría
- Requerimiento de Exhibición de Información
- Ejecución de la Auditoría
- Requerimientos de Información Probatoria
- Informe de Auditoría
- Audiencia y Apertura a Pruebas

2.1. NOTIFICACIÓN

La Notificación, es el medio por el cual la Administración Tributaria, le comunica al sujeto pasivo todas sus actuaciones. Su base legal se encuentra fundamentada en los Artículos 165 al 172 del Código Tributario en relación con los Artículos 32, 33, 52, 54, 55, 57, 90 y 127 del citado cuerpo legal, y con los Artículos 28, 29, 30 y del 109 al 116 de su Reglamento de Aplicación.

Desde el punto de vista procedimental, notificar es un trámite, una diligencia indispensable para que exista un acto administrativo, que podrá dar inicio a un procedimiento administrativo; desde el punto de vista del contenido, notificar es comunicar un mensaje de la Administración Tributaria hacia el administrado, no tiene contenido propio, pues trasmite el contenido del acto que notifica, no es una declaración de voluntad, sino una comunicación de ésta.

Como señalan Halperin y Gambier, la notificación “es una forma de comunicación, jurídica e individualizada, cuyos modos –requisitos formales- y medios están predeterminados en el ordenamiento jurídico y que requiere la posibilidad de que el interesado reciba electamente dicha comunicación, en función de los efectos jurídicos que de ella derivan”¹.

En este sentido, la Administración Tributaria realiza una serie de actuaciones, todas ellas regladas, es decir debidamente reguladas, para comunicar un mensaje al administrado, para comunicar una declaración, para transmitir una información, etc.

Todas las actuaciones de la Administración Tributaria deben ser notificadas, sin embargo, para ello, todo sujeto pasivo debe dar cumplimiento a la obligación de señalar lugar para recibir notificaciones, la cual se encuentra contenida en el Artículo 90 del Código Tributario, mediante el formulario F-210 el cual debe llenarse y entregarse en el acto del registro y cuando halla cambio efectivo de dirección posterior al registro deberá llenarse y entregarse dentro de los cinco días hábiles posteriores al cambio de dirección; además, dicha dirección para recibir notificaciones, debe ser actualizada anualmente, mediante el formulario F-211, dentro de los primeros diez días hábiles de cada año.

Luego de tener seguridad respecto del lugar señalado por el contribuyente para recibir notificaciones, se procede a la búsqueda de éste para hacer de su conocimiento lo decidido por la Administración Tributaria, en cuanto a ejercer sus facultades de fiscalización, inspección, investigación y control (dependerá de cada caso en particular), por lo que será notificado de ello, debiendo respetarse el orden de prelación según el caso de que se trate, de conformidad a lo dispuesto en los Artículos 165 y 165-A del Código Tributario, procediendo a levantar el acta de notificación correspondiente, identificando a la persona a la cual se le está comunicando el acto administrativo mediante los documentos siguientes: Documento Único de Identidad (DUI), Pasaporte, Licencia de Conducir o Tarjeta de Afiliación del Instituto Salvadoreño del Seguro

¹ Halperin, David y Gambier, Beltrán, *La Notificación en el Procedimiento Administrativo*, Ediciones Desalma. Buenos Aires, 1989. Pág. 4.

Social, en el caso de los extranjeros son documentos válidos el Pasaporte o el Carné de Residente.

Dichas notificaciones deben efectuarse además en horas y días hábiles, es decir, de lunes a viernes de ocho de la mañana a seis de la tarde, tal como lo prescribe el Artículo 172 del Código Tributario.

2.2. REQUERIMIENTO DE EXHIBICIÓN DE INFORMACIÓN

Un requerimiento es el acto mediante el cual se solicita documentación o información al contribuyente y esta etapa consiste en la solicitud que efectúa la Administración Tributaria al contribuyente fiscalizado para que ponga a disposición del equipo de auditores nombrados para realizar el estudio, toda aquella documentación relacionada con las operaciones de la empresa, que han sido realizadas durante los períodos tributarios o ejercicio de imposición sujeto de estudio.

La documentación solicitada para ser exhibida, no necesariamente debe ser información contable y documentos de soporte, sino que también la oficina fiscalizadora puede requerir la información de registros extracontables, contratos de naturaleza mercantil, laboral o de otra naturaleza, correspondencia comercial, entre otros; y generalmente se requiere su exhibición inmediata o a partir del día hábil siguiente al de la notificación de dicho requerimiento.

Es de hacer notar la obligación que tiene el contribuyente de cumplir con lo dispuesto en el Artículo 139 del Código Tributario, para lo cual debe contar con la documentación de respaldo de sus operaciones en el debido orden y a la disponibilidad para ser exhibidos o presentados cuando la Administración Tributaria lo requiera, y esto es así ya que la mayor parte de los hechos generadores establecidos en las leyes tributarias están vinculados con actividades mercantiles, por lo que el legislador enfoca el proceso de fiscalización a la investigación de los libros de contabilidad y la documentación de soporte relacionada, entre otros.

2.3. INVESTIGACIÓN PRELIMINAR Y PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA

En esta etapa la Administración Tributaria realiza procedimientos de verificación de la información contenida en sus archivos y en las bases de datos de su sistema informático, para obtener un panorama general respecto de la situación tributaria del contribuyente a fiscalizar, así como antecedentes históricos del contribuyente en relación al pago de impuestos o fiscalizaciones previas que se hayan efectuado.

Así mismo, pueden realizarse visitas a la empresa con el fin de evaluar el control interno y realizar entrevistas con personal clave de la entidad, lo cual servirá de base para realizar todas las actividades que conlleva la planeación de la auditoría y principalmente a la determinación de áreas de riesgo y el respectivo Programa de Auditoría que contendrá los procedimientos a ejecutar para evaluar dichas áreas críticas.

2.4. EJECUCIÓN DE LA AUDITORA

En esta etapa, el equipo de auditores designados, lleva a cabo la parte más dinámica del trabajo de cara al contribuyente, ya que el auditor se dedica a ejecutar de una forma técnica y en apego a las regulaciones legales existentes, los procedimientos de auditoría básicos y complementarios que le conlleven a establecer y pronunciarse sobre la auténtica situación tributaria de un contribuyente, auxiliándose para ello de métodos, técnicas, y de otras opciones procedimentales que le permitan llevar a cabo su trabajo de una forma eficiente y con la calidad debida.

Es aquí donde el profesional de la Contaduría Pública juega un rol importantísimo, ya que es a él a quien principalmente se le harán consultas, se le pedirán documentos de soporte, explicaciones de operaciones contables realizadas, ajustes, diferencias, etc., por lo que su participación debe ser eficiente para no afectar el desarrollo de sus labores diarias normales.

La información, documentación o explicaciones proporcionadas por el contador a los auditores de la Administración Tributaria, puede desvirtuar o confirmar un posible hallazgo de auditoría, no obstante para que dicha información, documentación o explicaciones, se constituyan en prueba, deben ser requeridas por escrito y de igual forma su respuesta debe ser mediante un escrito firmado por el Contribuyente, por el Representante Legal o Apoderado del mismo; no obstante el Contador Público puede en la etapa de ejecución de la auditoría, proporcionar alguna documentación, siempre teniendo el cuidado de hacer constar dicha situación mediante el levantamiento de un acta donde se especifique detalladamente qué es lo que se está entregado y para qué será utilizado.

2.5. REQUERIMIENTOS DE INFORMACIÓN PROBATORIA

Una vez efectuada la revisión documental, la oficina fiscalizadora necesita recopilar documentación probatoria para soportar los procedimientos efectuados y en su caso para documentar cualquier incumplimiento formal o sustantivo que haya sido detectado en el proceso de fiscalización, por lo que normalmente se efectúan solicitudes de información mediante Autos de Requerimientos, en los cuales se listan detalladamente la información, documentación o explicaciones requeridas, el plazo otorgado para dar cumplimiento a dicho requerimiento y el lugar donde debe ser proporcionada al información requerida.

Dicha información debe ser proporcionada por los contribuyentes mediante un escrito de respuesta, donde se haga referencia al auto de requerimiento en cuestión y se detalle lo que se está proporcionando; dicho escrito debe ser firmado por el propio contribuyente, por el Representante Legal o Apoderado legalmente acreditado para tal efecto.

Generalmente, la documentación solicitada es de carácter contable, por lo que nuevamente la importancia del profesional de la Contaduría Pública en atender dichos requerimientos de manera concreta, ya que la información en exceso o no solicitada puede acarrear costos innecesarios al contribuyente.

Los plazos que la Administración Tributaria otorga para dar cumplimiento a los Requerimientos de Información, son discrecionales, es decir, son fijados en atención al tipo de información solicitada (fotocopia de documentos, explicaciones, cuadros de detalle, etc.), al volumen o cantidad de documentos solicitados, al ejercicio o períodos fiscalizados, etc., pero regularmente no exceden de 7 días hábiles. Dicha situación no deja de causar inconvenientes en los contribuyentes, ya que generalmente como se ha explicado en párrafos anteriores, la información solicitada es de carácter contable, y el personal del área contable de la empresa además de cumplir con su rol normal de trabajo, debe dedicar tiempo adicional para recopilar, ordenar y preparar los documentos y explicaciones solicitadas, por lo que es importante una vez recibido un requerimiento de información, evaluar qué es lo que se está solicitando en función del tiempo otorgado en el mismo para dar cumplimiento a dicha obligación, y si materialmente no es posible cumplir a satisfacción el referido requerimiento, diligente y oportunamente, solicitar una extensión del plazo, con argumentos de hecho que sean una verdadera justificante ante la Administración Tributaria; de lo contrario, el contribuyente puede ser sujeto de requerimientos de información efectuados por segunda vez, y en algunas ocasiones la oficina fiscalizadora puede girar un Citorio al contribuyente para que explique las razones por las cuales no ha proporcionado la información solicitada reiteradamente y exigirle su inmediato cumplimiento, esto también provoca costos adicionales para la empresa tanto en tiempo como en dinero y deja de manifiesto la ineficiencia del personal contable para solventar los requerimientos de información generados por la Administración Tributaria.

2.6. INFORME DE AUDITORIA

Al concluir el proceso de fiscalización y verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias, el auditor debe formular un informe dirigido a la Administración Tributaria, según lo establecido en el Artículo 174 del Código Tributario, el cual constituye la base de una tasación o de la imposición de sanciones y deberá contener todos los elementos necesarios que instruyan suficientemente a la Administración Tributaria, para una justa tasación, debiendo estar siempre

apegados a la realidad de la investigación que se practique. Este informe debe cumplir entre otros con el objetivo de ser ilustrativo y comprensible para el contribuyente, ya que de lo contrario, el contribuyente puede calificarlos de diminutos o poco ilustrativos de acuerdo al Artículo 174 inciso cuarto del Código Tributario.

En algunos casos, el contribuyente puede tener a bien reunirse con el equipo fiscalizador, para conocer en que consisten los señalamientos determinados o los hallazgos de auditoría, y en el caso de que sea evidente el incumplimiento ya sea formal o sustantivo, tomar la decisión de subsanar voluntariamente el incumplimiento determinado y modificar la declaración de que se trate y pagar el impuesto complementario de manera voluntaria, para evitarse todo el proceso jurídico que conlleva la etapa de audiencia y apertura a pruebas, esto cuando se conoce de antemano que la Administración Tributaria tiene la razón en lo señalado.

2.7. AUDIENCIA Y APERTURA A PRUEBAS

Es la etapa en la cual se hace del conocimiento de los contribuyentes el resultado que consta en el informe de auditoría, producto del ejercicio de las facultades de la Dirección General de Impuestos Internos, otorgándole el plazo legal correspondiente para ejercer su derecho de audiencia y para aportar las pruebas respectivas, con el fin de garantizarle el ejercicio de los derechos constitucionales establecidos en los Artículos 11 y 14 de la constitución de la república, los plazos se encuentran en el Artículo 186 del Código Tributario, siendo estos hábiles y perentorios.

CAPITULO II

DESARROLLO DE CASOS PRACTICOS

1. PLANTEAMIENTO GENERAL DEL CASO PRÁCTICO.

A lo largo de este capítulo, se abordarán las principales etapas del proceso de fiscalización, haciendo énfasis en los aspectos relevantes de cada una de ellas, los cuales se consideran que deben ser de conocimiento básico de los profesionales de la contaduría pública, que nunca han tenido la experiencia de participar en una fiscalización, con el fin de volver eficiente su intervención y que conozcan de antemano las situaciones a las que podrían enfrentarse y las formas de afrontarlas, obteniendo los mejores resultados para la entidad fiscalizada y para su crecimiento profesional.

Asimismo, en cada una de las etapas del proceso de fiscalización, se han desarrollado casos prácticos que ilustran las actuaciones llevadas a cabo por la Administración Tributaria y ejemplifican las diferentes alternativas de respuesta por parte de la empresa sujeta a fiscalización, todo ello apegado al marco legal correspondiente; en ese sentido, la presente investigación y los casos desarrollados, están enfocados principalmente en el ámbito de una persona jurídica a la que se denominará **“ICA, S.A. DE C.V.”** cuya actividad económica principal es el comercio (transferencia de bienes muebles corporales), ubicada en la ciudad de San Salvador, que ostenta la categoría de Gran Contribuyente, la cual se encuentra ante un proceso de fiscalización del Impuesto sobre la Renta, que abarca el ejercicio impositivo comprendido del uno de enero al treinta y uno de diciembre del año dos mil ocho.

2. NOTIFICACIÓN

La notificación es el medio establecido en el Código Tributario a través del cual la Autoridad Fiscal da a conocer a los contribuyentes, a los responsables solidarios o a terceros, el contenido de un acto administrativo a efecto de que estén en posibilidad de cumplirlo o de impugnarlo.

De lo anterior se deriva que todo acto administrativo debe ser notificado, tal como lo establece el inciso primero del Artículo 165 del Código Tributario y principalmente las notificaciones pueden efectuarse de las siguientes formas:

MEDIO	DESCRIPCIÓN
a) Personalmente	Es cuando el funcionario designado por la Administración Tributaria, efectúa la notificación al sujeto pasivo en la dirección señalada para recibir notificaciones.
b) Por Esquela	Se utiliza este medio cuando no se encuentra ninguna persona en el lugar señalado para recibir notificaciones, o aún encontrándose se niegan a recibirla, a identificarse o a firmar, por lo que dicha circunstancia se hará constar en el acta de notificación y se fijará la esquela en la puerta de la casa.
c) Por Edicto	Cuando se hace imposible localizar al sujeto pasivo, la administración fijará en su tablero, o sus dependencias en los departamentos de la República un extracto breve y claro del auto o resolución correspondiente por un término de setenta y dos horas, pasadas las cuales se tendrá por hecha la notificación.

La Administración Tributaria en el ejercicio de sus facultades, realiza diferentes actuaciones de cara al contribuyente, dichas actuaciones de acuerdo a lo establecido en el Artículo 165 del Código Tributario deben ser notificadas. El Ministerio de Hacienda cuenta con un Departamento de Notificaciones, cuya función principal es encargarse de realizar los actos de comunicación a los contribuyentes, no obstante, cualquier delegado de la Administración Tributaria puede efectuar una notificación.

El acto administrativo es la “Declaración de voluntad de un órgano de la Administración pública, de naturaleza reglada o discrecional, susceptible de crear, con eficacia particular o general, obligaciones, facultades, o situaciones jurídicas de naturaleza administrativa”.²

Comúnmente, en los procesos de fiscalización, es el Auditor designado quien realiza la notificación del Auto que da inicio a la fiscalización y de las posteriores diligencias que hayan de realizarse, por ejemplo, requerimientos de información, citatorios, respuestas a solicitudes de plazo u otro tipo de peticiones efectuadas por el contribuyente, etc., todas ellas deben ser legalmente notificadas al contribuyente.

² Fraga, Gabino. *Derecho Administrativo*, 13ª Edición, Editorial Porrúa, México, 1969.

2.1. QUIEN PUEDE RECIBIR UNA NOTIFICACIÓN

Para que el acto administrativo tenga validez, deben observarse ciertas reglas en cuanto a su notificación, ya que no cualquier persona puede recibir un acto de comunicación de tal naturaleza para que surta los efectos legales correspondientes. Así tenemos pues, que el Artículo 165 del Código Tributario, establece un orden de prelación para efectuar las notificaciones, es decir un orden prioritario de personas a quienes notificarles, las cuales deben buscarse en el orden ahí establecido, ya sea que se trate de persona natural o jurídica, de la siguiente manera:

ORDEN DE PRELACIÓN PREVISTO PARA NOTIFICAR A UNA PERSONA JURIDICA

Si el Sujeto Pasivo es:	La notificación se efectuará a:	
PERSONA JURIDICA	Representante Legal	Si no se encuentra se le notificará a
	Persona que se esté Comisionada ante la Admón. Tributaria	Si no se encuentra se le notificará al
	Apoderado	Si no se encuentra se le notificará a
	Persona que esté al Servicio de la Sociedad	Si no se encuentra se le notificará a
	Persona que esté al servicio de la empresa u oficina establecida en el lugar señalado	

ORDEN DE PRELACIÓN PREVISTO PARA NOTIFICAR A UNA PERSONA NATURAL

Si el Sujeto Pasivo es:	La notificación se efectuará a:																				
PERSONA NATURAL	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; text-align: center;">Sujeto Pasivo</td> <td style="width: 50%; text-align: center;">Si no se encuentra se le notificará a</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">Persona que esté Comisionada ante la Admón. Tributaria</td> <td style="text-align: center;">Si no se encuentra se le notificará al</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">Apoderado</td> <td style="text-align: center;">Si no se encuentra se le notificará al</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">Cónyuge</td> <td style="text-align: center;">Si no tiene, se le notificará al</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">Compañero o Compañera de vida</td> <td style="text-align: center;">Si no se encuentra se le notificará a los</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">Hijos Mayores de Edad</td> <td style="text-align: center;">Si no se encuentran se le notificará al</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">Socio</td> <td style="text-align: center;">Si no se encuentra se le notificará al</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">Dependiente</td> <td style="text-align: center;">Si no se encuentra se le notificará al</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">Sirviente Doméstico</td> <td style="text-align: center;">Si no se encuentra se le notificará a</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">Persona Mayor que esté al servicio de la empresa u oficina establecida en el lugar señalado</td> <td></td> </tr> </table>	Sujeto Pasivo	Si no se encuentra se le notificará a	Persona que esté Comisionada ante la Admón. Tributaria	Si no se encuentra se le notificará al	Apoderado	Si no se encuentra se le notificará al	Cónyuge	Si no tiene, se le notificará al	Compañero o Compañera de vida	Si no se encuentra se le notificará a los	Hijos Mayores de Edad	Si no se encuentran se le notificará al	Socio	Si no se encuentra se le notificará al	Dependiente	Si no se encuentra se le notificará al	Sirviente Doméstico	Si no se encuentra se le notificará a	Persona Mayor que esté al servicio de la empresa u oficina establecida en el lugar señalado	
Sujeto Pasivo	Si no se encuentra se le notificará a																				
Persona que esté Comisionada ante la Admón. Tributaria	Si no se encuentra se le notificará al																				
Apoderado	Si no se encuentra se le notificará al																				
Cónyuge	Si no tiene, se le notificará al																				
Compañero o Compañera de vida	Si no se encuentra se le notificará a los																				
Hijos Mayores de Edad	Si no se encuentran se le notificará al																				
Socio	Si no se encuentra se le notificará al																				
Dependiente	Si no se encuentra se le notificará al																				
Sirviente Doméstico	Si no se encuentra se le notificará a																				
Persona Mayor que esté al servicio de la empresa u oficina establecida en el lugar señalado																					

2.1.1. CASO PRACTICO No. 1

El día 14 de julio de 2009, la Administración Tributaria emite Auto de Designación para fiscalizar el Impuesto sobre la Renta del ejercicio impositivo de dos mil ocho, a la empresa ICA, S.A. de C.V., por lo que dicha empresa recibe en fecha 16 de julio de 2009, el siguiente Auto de Designación:

1 

2 20001-NEX-0016-2009

2 N.I.T.: 0614-010107-001-0

3 DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCIÓN DE GRANDES CONTRIBUYENTES; San Salvador, a las ocho horas diez minutos del día catorce de julio de dos mil nueve.

4

5

7 **DESIGNASE** a los Auditores (**NOMBRE DE AUDITOR 1**) y (**NOMBRE DE AUDITOR 2**), al Supervisor de Auditores (**NOMBRE DE SUPERVISOR**) y al Coordinador de Grupos de Fiscalización (**NOMBRE DE COORDINADOR**), miembros del Cuerpo de Auditores de la Dirección General de Impuestos Internos, para que Fiscalicen e Investiguen, en atención a las facultades conferidas a esta Dirección General, en virtud de lo dispuesto en los artículos 173 y 174 del Código Tributario, si la contribuyente social ICA, SOCIEDAD ANONIMA DE CAPITAL VARIABLE, ha dado cumplimiento a las obligaciones tributarias contenidas en la Ley de Impuesto sobre la Renta, su Reglamento, así como las contenidas en el Código Tributario, su Reglamento de Aplicación y demás disposiciones legales, en relación con el impuesto referido, incluso en materia de Retenciones y Pago a Cuenta del mismo impuesto, así como las estipuladas en los artículos 120, 126 y 142 del Código Tributario, correspondientes al ejercicio impositivo comprendido del uno de enero al treinta y uno de diciembre de dos mil ocho. Asimismo, **FACÚLTASE** a (**NOMBRE DE AUDITOR 1 ó 2**) para que notifique el presente auto. **NOTIFÍQUESE.**

6

8 Por delegación de la Subdirección General.

9 FIRMA Y SELLO
NOMBRE DEL FUNCIONARIO ENCARGADO DE LA OFICINA EMISORA
NOMBRE DE LA SUBDIRECCIÓN U OFICINA EMISORA
DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

Rev: _____

 DIRECCIÓN Y TELÉFONO DE LA OFICINA EMISORA 

CERTIFICADA BAJO LAS NORMAS ISO 9001 POR LA ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE NORMALIZACIÓN Y CERTIFICACION

Para comprender el documento recibido, el contribuyente debe verificar los siguientes elementos:

- 1. REFERENCIA.** Es un código interno que utiliza la Administración Tributaria para individualizar el documento en cuestión, ya que ningún otro documento emitido tendrá el mismo código de referencia.
- 2. IDENTIFICACIÓN DEL SUJETO PASIVO.** En el auto de designación debe de aparecer consignado la identificación plena del sujeto pasivo a fiscalizar, es decir, el Nombre Completo o la Razón Social inequívoca del contribuyente, el Número de Identificación Tributaria (NIT) y el Número de Registro de Contribuyente (NRC), este último, solo en el caso de que la fiscalización esté dirigida al Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.
- 3. OFICINA EMISORA, LUGAR, HORA Y FECHA.** La Dirección General de Impuestos Internos (DGII) puede ejercer su función fiscalizadora, a través de diferentes unidades fiscalizadoras, como por ejemplo la Subdirección de Grandes Contribuyentes, la Subdirección de Medianos Contribuyentes, la Oficina Regional de Oriente o la Oficina Regional de Occidente, por lo que es importante tener certeza que oficina va a diligenciar la investigación, así mismo, debe verificarse que el lugar, hora y fecha de emisión de dicha providencia, sean válidos.
- 4. EQUIPO DE AUDITORES DESIGNADOS.** Tal como lo establece el Artículo 174 inciso segundo del Código Tributario: *“En cada fiscalización podrán tomar parte uno o más auditores que la Administración Tributaria designe”*, por lo que es importante que se identifique en el auto de designación de manera expresa, los nombres completos de los auditores designados, ya que únicamente ellos serán los autorizados para realizar los procedimientos correspondientes, ningún otro funcionario podrá realizar actuaciones relacionadas con dicha fiscalización si no se encuentra nombrado en el Auto de Designación.
- 5. FACULTADES DE FISCALIZACIÓN.** Se debe poner especial atención en cuanto que facultades ejercerá la Administración Tributaria en relación al Auto recibido, ya que de ello dependerá el objetivo del estudio; dichas facultades pueden ser todas o algunas de las contempladas en el Artículo 173 del Código Tributario: Fiscalización, Inspección, Investigación

y Control. Por lo general las facultades de Inspección y Control no llevan fines determinativos, sino que lo que se pretende es conocer si la operatividad de los contribuyentes garantiza el cumplimiento de obligaciones formales. Para el caso práctico que nos ocupa, las facultades a ejercer son la Fiscalización y la Investigación, es decir determinar la correcta situación tributaria del contribuyente.

- 6. IMPUESTO A FISCALIZAR.** Debe aparecer consignado en el texto del Auto de Designación que impuesto va a ser fiscalizado, ya que cada impuesto tiene sus particularidades, por lo que para fiscalizar más de un impuesto, debe de existir también más de un Auto de Designación, es decir, un Auto por cada impuesto a Fiscalizar: IVA, Renta, Específicos, etc. Para el presente caso, puede verse que el impuesto sujeto de revisión será el Impuesto sobre la Renta.
- 7. EJERCICIO O PERIODO A FISCALIZAR.** Debe aparecer delimitado el ejercicio o los períodos sujetos de fiscalización, es importante identificarlo debido a que la obligación de proporcionar información y documentación estará en estrecha vinculación con el ejercicio o período bajo estudio, es decir, la Administración Tributaria, dentro del proceso de fiscalización no puede solicitar información de otros años o de otros meses que no estén comprendidos en el rango de tiempo consignado en el Auto de Designación emitido.
- 8. DELEGACIÓN DE FIRMA.** Es importante que el funcionario firmante del Auto de Designación posea delegación de firma, ya que de acuerdo al Artículo 7 de la Ley Orgánica de la Dirección General de Impuestos Internos, esta facultad le compete al Subdirector General de Impuestos Internos, no obstante, por lo complicado que sería mantener centralizada esta función, la misma ley le permite, según reza el Artículo 8 del mismo cuerpo legal, delegar una o más de las facultades que la ley le confiere, de ahí que el funcionario firmante debe estar revestido de competencia para poder emitir este tipo de actuaciones.
- 9. FUNCIONARIO FIRMANTE.** Aquí puede identificarse al Funcionario que está emitiendo el Auto de Designación, en el cual además del nombre debe verificarse que la firma consignada sea original, que lleve el Sello oficial de la oficina emisora y que aparezca el cargo que ostenta dicho funcionario dentro de la estructura jerárquica de la Dirección General de Impuestos Internos.

2.2. LUGARES DONDE PUEDE EFECTUARSE LA NOTIFICACIÓN

Para que un acto administrativo sea eficaz, es necesario que se haya originado siguiendo los procedimientos necesarios previstos en el ordenamiento jurídico, es decir, que haya sido emitido por el órgano competente y debidamente notificado, en tanto que su validez depende de su coherencia y conformidad con las normas que regulan el proceso -formal y material- de su producción jurídica.

Esto significa que la eficacia de un acto administrativo, depende de que haya sido emitido por los órganos competentes, y además de que haya sido notificado conforme a ley, cumplida esta diligencia, se podrá considerar que el acto administrativo es eficaz.

Por lo anterior, es necesario que las notificaciones se efectúen de legal forma, en la dirección que el sujeto pasivo haya señalado para tal efecto, mediante los formularios correspondientes, para lo cual debe tomarse en cuenta lo siguiente:

- Las notificaciones deben realizarse en el lugar que el sujeto pasivo ha señalado para recibirla.
- Cuando se realice de manera personal al propio contribuyente o representante legal de una sociedad, puede realizarse en un lugar distinto al señalado para recibir notificaciones.
- Cuando se haga a través de Apoderado se deberá notificar en el lugar señalado por este, el cual puede ser el mismo lugar señalado por el sujeto pasivo, un lugar diferente o su casa de habitación.

2.3. DOCUMENTOS DE IDENTIFICACIÓN VALIDOS

Cuando el notificador o el auditor realicen la entrega al contribuyente del auto de designación o cualquier otro acto administrativo, deberá identificar a la persona que recibe la notificación, utilizando para ello cualquiera de los documentos siguientes:

- Documento Único de Identidad
- Pasaporte
- Licencia de conducir
- Tarjeta de Afiliación del Instituto Salvadoreño del Seguro Social
- En caso de que se trate de un extranjero, se puede utilizar el Pasaporte o Carné de Residente.

2.4. ACTAS DE NOTIFICACIÓN

Todos los elementos anteriores (Lugar señalado para recibir notificaciones, orden de prelación, documentos de identificación, etc.), deben hacerse constar en un acta la cual debe ser levantada en el reverso de una copia del Acto Administrativo que se está notificando.

2.4.1. CASO PRACTICO No. 2

El Auto de Designación emitido por la Administración Tributaria fue notificado al contribuyente el día 16 de Julio de 2009 por medio de su contador levantando la siguiente acta de notificación:

En (Dirección señalada para recibir notificaciones) a las (hora) horas (minutos) minutos del día (día) de (mes) de (año), Identificándome como Auditor de la Administración Tributaria con código de carné número (número de carné) NOTIFIQUE el Auto identificado con la referencia (referencia) emitido por la Dirección General de Impuestos Internos, Subdirección General de Impuestos Internos, (Oficina emisora), a las (hora de emisión del auto) horas (minutos) minutos del día (día de emisión del auto) de (mes) de (año), a la contribuyente social ICA, SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE, no encontrando Representante Legal, ni persona comisionada para recibir notificaciones, ni Apoderado, efectuándola por medio de (nombre de la persona que recibe el auto), persona mayor de edad, quien está al servicio de la referida contribuyente social, a quien identifiqué por medio de su Documento Único de Identidad número (número de DUI), a quien lei y entregué el auto antes citado en el lugar señalado para recibir notificaciones, quien entendido de su contenido y para constancia de recibido firma la presente acta previo al suscrito.

(Nombre y Firma de la
Persona que recibe el auto)

(Nombre y Firma del
Auditor Tributario)

3. REQUERIMIENTO DE EXHIBICIÓN DE INFORMACIÓN

Una vez iniciado el proceso de fiscalización con la emisión y notificación del auto de designación de auditores, el equipo designado por la Administración Tributaria, debe requerir al contribuyente que le ponga a disposición toda aquella información, documentación, registros, libros, etc., que le servirá de base para realizar la investigación y los procedimientos de verificación correspondientes.

3.1. AUTO DE REQUERIMIENTO DE EXHIBICIÓN DE INFORMACIÓN

Cuando al contribuyente se le ha notificado el Auto que da inicio a la Fiscalización, casi simultáneamente recibirá un listado de los libros, registros y documentos, que deberá presentar a los auditores tributarios, para que éstos puedan llevar a cabo la revisión de los mismos, este listado de información se denomina “Requerimiento de Exhibición de Información y Documentación”, el cual es un requerimiento donde se detallan todos aquellos documentos que servirán para realizar el estudio.

Hay que tomar en cuenta, que aunque la información requerida para su exhibición parezca voluminosa, toda corresponde a las operaciones que se realizan en la empresa, la cual no necesariamente debe ser presentada en su totalidad en un solo acto, ya que el contribuyente (o su Contador) si tiene limitantes para preparar la totalidad de documentos requeridos, puede exhibirla paulatinamente, evaluando la naturaleza y disponibilidad de dicha información, tomando en cuenta que los auditores verificarán un documento a la vez, lo importante es darles insumos para que inicien la revisión y no generar la idea de que no se quiere colaborar, para cumplir de esta manera con la obligación establecida en el Artículo 126 del Código Tributario.

3.1.1. CASO PRÁCTICO No. 3

Después de haber sido notificado el Auto de Designación, la contribuyente ICA, S.A. de C.V., recibe en fecha 17 de julio de 2009, el siguiente Requerimiento de Exhibición:

1  20515-NEX-0017-2009

2

3 N.I.T.: 0614-010107-001-0

4 DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCIÓN DE GRANDES CONTRIBUYENTES, COORDINACIÓN DE GRUPOS DE FISCALIZACIÓN; San Salvador, a las catorce horas veinte minutos del día diecisiete de julio de dos mil nueve.

2 REQUIÉRESE de conformidad a lo establecido en los artículos 126 literales a) y d) y 173 literales a), e) y k) del Código Tributario, en relación con el artículo 120 de su Reglamento de Aplicación, a la contribuyente social ICA, SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE, para que a partir del día hábil siguiente al de la notificación de este Auto, EXHIBA los registros y documentos relativos al ejercicio impositivo comprendido del uno de enero al treinta y uno de diciembre de dos mil ocho, que se detallan a continuación:

5

1. Declaración de Impuesto sobre la Renta y sus anexos.
2. Libros legales de control del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.
3. Declaraciones de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.
4. Comprobantes de Crédito Fiscal, Facturas, Notas de Remisión, Notas de Débito y Crédito, Comprobantes de Retención, Declaraciones de Mercancías, Mandamientos de ingreso; emitidos y recibidos.
5. Declaraciones mensuales de Pago a Cuenta e Impuesto Retenido.
6. Libros de contabilidad legalizados, registros auxiliares y balances de comprobación.
7. Sistema Contable, Catálogo y Manual de Aplicación de Cuentas, debidamente autorizado.
8. Estados Financieros con sus respectivos anexos, debidamente firmados por los responsables en los términos prescritos por las leyes respectivas.
9. Partidas de diario o asientos contables con su respectiva documentación de soporte.
10. Dictamen e informe de Auditoría Externa con sus respectivos anexos.
11. Dictamen e informe fiscal con sus respectivos anexos.
12. Escritura de Constitución de la Sociedad y sus modificaciones.
13. Contratos suscritos con sus proveedores, celebrados o vigentes, en formato impreso y medio magnético.
14. Registros de control de inventarios de conformidad con lo establecido en el Código Tributario; así como el costo de venta de los bienes o servicios, los cuales deben proporcionarse de forma impresa y en medio magnético.
15. Archivo de solicitudes y resoluciones por trámites realizados ante la Dirección General de Impuestos Internos.

6

7 Todo lo anterior en relación con el auto de designación de auditores, identificado con la referencia 20001-NEX-0016-2009 emitido por la Dirección General de Impuestos Internos, Subdirección General de Impuestos Internos, Subdirección de Grandes Contribuyentes, a las ocho horas diez minutos del día catorce de julio de dos mil nueve, notificado a las catorce horas treinta y cinco minutos del día dieciséis del mismo mes y año citados.

8 ACLÁRASE a la referida sociedad que la información y documentación antes detallada no constituye su totalidad, en caso de necesitar datos adicionales se le requerirán oportunamente. FACÚLTASE a (NOMBRE DE AUDITOR) para que notifique el presente auto. NOTIFÍQUESE.

9 Por delegación de la Subdirección General.

FIRMA Y SELLO
NOMBRE DEL FUNCIONARIO FIRMANTE
CARGO DEL FUNCIONARIO FIRMANTE
NOMBRE DE LA SUBDIRECCIÓN U OFICINA EMISORA
DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

ARNDOR
Rev: _____

DIRECCIÓN Y TELEFONO DE LA OFICINA EMISORA

CERTIFICADA BAJO LAS NORMAS ISO 9001 POR LA ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE NORMALIZACIÓN Y CERTIFICACION



Para comprender el contenido del documento, el contribuyente debe identificar los siguientes aspectos en el documento de exhibición de la información:

1. **REFERENCIA:** Ver Explicación en Caso Práctico No. 1
2. **IDENTIFICACION DEL SUJETO PASIVO:** Ver Explicación en Caso Práctico No. 1
3. **OFICINA EMISORA, LUGAR FECHA Y HORA:** Ver Explicación en Caso Práctico No. 1
4. **BASE LEGAL:** Debe identificarse los artículos citados en el Requerimiento, para analizar si existe obligación o no de exhibir lo solicitado.
5. **INFORMACION REQUERIDA PARA SU EXHIBICIÓN:** Consiste en un detalle de los libros, registros y documentos, que la Administración Tributaria necesita para dar inicio a la verificación documental.
6. **RELACIÓN CON EL AUTO DE DESIGNACIÓN:** El Auto de designación da origen a la fiscalización, por lo que toda actuación posterior es efectuada en virtud de la fiscalización ordenada en dicho Auto, en ese sentido, el contador debe verificar que los requerimientos efectuados hagan relación expresa del Auto respectivo.
7. **AUDITOR FACULTADO PARA NOTIFICAR:** Cuando en el requerimiento de información se faculte a un miembro de la Administración Tributaria para realizar la notificación del mismo, el Contador debe verificar que dicha persona aparezca dentro del equipo designado en el Auto que dio origen a la fiscalización, ya que de lo contrario, sería ilegal que una persona no designada, notifique un requerimiento u otras actuaciones. No obstante, es importante mencionar que cuando en el requerimiento no se menciona persona alguna, y solamente aparece la expresión “NOTIFIQUESE”, ésta puede realizarse por el equipo nombrado en el mencionado auto y por funcionarios del Departamento de Notificaciones de la Dirección General de Impuestos Internos.

- 8. FUNCIONARIO FIRMANTE:** En este apartado se identifica al Funcionario que emite el Requerimiento de Exhibición de Información, que por lo general es un Coordinador de Grupos de Fiscalización, además debe verificarse que la firma consignada sea original, que lleve el sello oficial de la oficina emisora y que aparezca el cargo que ostenta dicho funcionario dentro de la estructura jerárquica de la Dirección General de Impuestos Internos.

3.2. TIPO DE INFORMACIÓN SOLICITADA PARA SU EXHIBICIÓN

La documentación que la Administración Tributaria está en facultad de requerir, no necesariamente se refiere a los registros contables y a los libros y documentos utilizados para el control del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, sino que ésta información y documentación puede ser de naturaleza muy variada, entre ella: documentación mercantil como contratos con clientes y proveedores, instrumentos públicos inscritos en el Registro de Comercio; documentación laboral como contratos colectivos o individuales de trabajo, planillas de sueldos, planillas previsionales o de seguridad social; documentación administrativa como manuales de políticas, procedimientos, organigramas, etc. En general toda aquella documentación que permita a los auditores tributarios comprender la operatividad del contribuyente y determinar la autentica situación tributaria del mismo.

Debido al alto grado de estandarización que existe en las unidades fiscalizadoras de la Dirección General de Impuestos Internos, la documentación que comúnmente es solicitada para su exhibición consiste principalmente en:

1. Declaraciones Tributarias.
2. Documentos legales emitidos y recibidos.
3. Libros legales utilizados para el control del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.
4. Libros de contabilidad legalizados, registros auxiliares y balances de comprobación.

5. Sistema Contable, Catálogo y Manual de Aplicación de Cuentas, debidamente autorizado.
6. Estados Financieros con sus respectivos anexos, debidamente firmados por los responsables en los términos prescritos por las leyes respectivas.
7. Partidas de diario o asientos contables con su respectiva documentación de soporte.
8. Escritura de Constitución de la Sociedad y sus modificaciones.
9. Contratos suscritos con clientes y/o proveedores, celebrados o vigentes durante los períodos o ejercicio fiscalizado.
10. Registros de control de inventarios.

Toda la documentación debe estar ordenada cronológicamente debido a que siempre corresponderán a ejercicios o períodos tributarios ya liquidados, además la documentación de soporte debe estar en concordancia con los registros contables.

3.3. OBLIGACIÓN LEGAL PARA EXHIBIR LA INFORMACIÓN

El contribuyente debe tener presente que la exhibición de sus registros contables, libros IVA, documentos emitidos y recibidos, contratos y demás documentación requerida por el fisco, es una obligación que se encuentra establecida en el Artículo 126 del Código Tributario, relacionado con el Artículo 173 literales a) y b) del referido Código, así como con el Artículo 129 del Reglamento de Aplicación del mismo.

Por lo anterior, es de vital importancia que el contribuyente, profesional de la contaduría pública ó la persona encargada de atender a los auditores tributarios, muestren su colaboración en lo que se refiere a exhibir la documentación requerida debido a que de acuerdo a lo establecido en el Artículo 244 literal e) del Código Tributario, el no dar cumplimiento a dicha obligación está sancionado con una multa de cuatro salarios mínimos mensuales.

Es recomendable que una vez exhibida la documentación requerida por la Administración Tributaria, se deje constancia de dicho cumplimiento, lo cual puede hacerse mediante levantamiento de un acta entre la persona que exhibe la documentación y el funcionario designado para verificarla, en la cual conste a detalle cual ha sido la documentación exhibida por el contribuyente a dicho funcionario.

4. INVESTIGACIÓN PRELIMINAR Y PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA

Cuando la empresa ya tiene conocimiento de la fiscalización que efectuará la Administración Tributaria, debe tener en cuenta que ésta realizará un análisis exhaustivo de la información contenida en sus bases informáticas, evaluando el comportamiento tributario reflejado en las declaraciones de impuestos y demás informes tributarios que hayan sido presentados, así como el respectivo dictamen fiscal y los resultados de fiscalizaciones anteriores si fuera el caso u otro tipo de estudios previos que el ente fiscalizador haya realizado.

No obstante lo anterior, el contribuyente debe prepararse en el corto plazo, para atender a satisfacción dos de las principales herramientas utilizadas por el Fisco para recopilar información preliminar de la entidad a investigar, la primera consiste en una entrevista preliminar con una persona con el conocimiento suficiente sobre la operatividad del negocio, y la segunda consiste en un cuestionario de control interno para evaluar el riesgo de control en las operaciones de la empresa y su incidencia en el riesgo tributario.

4.1. ENTREVISTA PREVIA

Como primer acercamiento de lo que será la fiscalización al contribuyente, el auditor tributario solicita una reunión con el contador de la entidad y el Representante Legal de la misma o en su defecto, con la persona encargada del negocio, con el fin de realizar una entrevista que permita

obtener una visión general de la empresa y de las actividades que realiza, a que se dedica, cuáles son sus fuentes de ingreso, el mercado en el que opera, sus principales aliados comerciales y modalidades de negocio, entre otras.

Hay que tomar en cuenta que toda la información señalada en el párrafo anterior, servirá de insumo al auditor tributario, para diseñar un cuestionario que le permita evaluar el control interno en aquellas operaciones que llamen su atención o que a su juicio representan el mayor riesgo tributario de acuerdo a la información obtenida en la entrevista.

4.2. CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

Generalmente es el Contador de la empresa quien responde cada una de las interrogantes plasmadas en el cuestionario de control interno, el cual tiene como fin determinar posibles actividades u operaciones que tengan un evidente o posible riesgo tributario y que los controles internos de la empresa no sean lo suficientemente eficientes para detectarlo o evitarlo.

En caso de que el contador no tenga todas las respuestas, no conozca la totalidad de operaciones que realiza la empresa en sus diferentes áreas, o que las preguntas se refieran a políticas administrativas o de dirección, éste preventivamente puede hacerse acompañar de personal idóneo que considere útil como apoyo para brindar las respuestas de la mejor manera posible. El auditor tributario también puede decidir aplicar el cuestionario de control interno a la gerencia correspondiente o al personal idóneo que conozca las actividades que desarrolla la entidad.

Es de tomar en cuenta que esta actividad requiere que la persona que responderá dicho instrumento, considere el tiempo a invertir, debido a que por lo general son instrumentos bastante extensos y las respuestas deben ser adecuadas para que el auditor no extienda demasiado el estudio a áreas que no representen un riesgo tributario real.

4.3. ACTUACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN EN RELACIÓN CON LA PLANEACIÓN

Todas las actividades llevadas a cabo por parte de los auditores tributarios en la etapa de planeación, permitirán que éstos determinen las áreas críticas en las cuales enfocarán su estudio y elaboren el respectivo programa de auditoría, el cual contendrá los procedimientos generales y específicos que les permitan validar e investigar las operaciones del contribuyente y establecer la autentica situación tributaria para determinar si se ha cumplido con todas las obligaciones tributarias, tanto formales como sustantivas.

5. EJECUCIÓN DE LA AUDITORIA

5.1. ATENCIÓN A LOS AUDITORES

En el proceso de la ejecución de la auditoria por parte del cuerpo de auditores de la Administración Tributaria todo sujeto pasivo que este siendo sometido a un proceso de fiscalización está en su derecho de exigir al auditor designado un medio de identificación que lo acredite como tal, dando cumplimiento al derecho de legalidad, y así cumpliendo en el Artículo 3 del Código Tributario, haciendo cumplir lo que la ley exige a los representantes de la Administración apegados al ordenamiento jurídico que la misma establece.

De acuerdo al programa de auditoría que se esté desarrollando, así será la intervención que el profesional de la contaduría tendrá dentro de dicho proceso, en caso de ser necesaria la intervención del mismo en forma masiva, el contador deberá tener sumo cuidado en la información vertida y proporcionada al auditor designado, ya que esta tiene que ser lo más clara posible, y proporcionarla de manera tal que facilite el desarrollo de las actividades tanto para el auditor como para el mismo sujeto pasivo intervenido, pero limitándose a proporcionar solamente lo solicitado.

5.2. RESPUESTAS Y EXPLICACIONES VERBALES

Cuando el auditor ha iniciado la revisión documental, constantemente surgen dudas respecto de operaciones realizadas en los periodos o ejercicios fiscalizados debido al desconocimiento que dicho funcionario pueda tener sobre la actividad económica de la empresa, por lo que en esta etapa inicial de la ejecución de la auditoría, la interacción entre el auditor y el profesional de la contaduría pública o persona encargada de atender a los auditores, es alta, debido a que los representantes de la Administración Tributaria estarán solicitando constantemente explicaciones verbales sobre operaciones que no comprendan y es allí donde el contador debe ser lo suficientemente capaz de brindar dichas explicaciones en forma clara para evitar interpretaciones erróneas respecto de los hechos generadores realizados por el contribuyente.

En ciertas oportunidades, para aclarar las dudas de los auditores se puede proporcionar fotocopia de documentos que soportan las operaciones a explicar, por lo que es recomendable dejar constancia de la entrega de cualquier documento adicional a los exhibidos inicialmente, mediante el levantamiento de un acta donde se consigne a detalle los documentos entregados.

5.2.1. CASO PRACTICO No. 4

Como parte de las explicaciones de ciertas operaciones, solicitadas por el auditor en la etapa de la ejecución de la auditoría, el contador entregan al auditor tributario con el fin de ejemplificar la operación realizada, fotocopia de un contrato suscrito con un proveedor por la prestación de servicios de asesoramiento informático y fotocopia del registro contable realizado para registrar el gasto en relación a dicho contrato, por lo que habrá que documentar dicha entrega, ya que no ha mediado requerimiento escrito por parte de la Administración Tributaria. Lo anterior puede documentarse mediante un acta donde se haga constar la entrega de documentación al auditor, de la siguiente manera:

En (Dirección señalada para recibir notificaciones) a las (hora) horas (minutos) minutos del día (día) de (mes) de (año), presentes (nombre del contador) y (nombre del auditor tributario) el primero persona al servicio de la sociedad ICA, SOCIEDAD ANONIMA DE CAPITAL VARIABLE, en calidad de contador con Documento Único de Identidad número (número de DUI) y el segundo miembro del cuerpo de auditores de la Dirección General de Impuestos Internos, por medio de la presente acta **SE HACE CONSTAR:** Que en relación a la fiscalización del Impuesto sobre la Renta correspondiente al ejercicio impositivo comprendido del uno de enero al treinta y uno de diciembre de dos mil ocho, iniciada mediante auto de designación de auditores identificado con la referencia 20001-NEX-0016-2009, emitido a las ocho horas diez minutos del día catorce de julio de dos mil nueve, notificado a las catorce horas treinta y cinco minutos del día dieciséis del mismo mes y año citados, en esta fecha ha sido entregada para ser incorporada al expediente de Impuesto sobre la Renta respectivo, la siguiente documentación:

1. Fotocopia de Contrato suscrito con la sociedad (nombre del proveedor), de fecha (fecha de suscripción del contrato) vigente durante el ejercicio impositivo de dos mil ocho.
2. Fotocopia de la partida de diario No. (número de partida contable) de fecha (fecha de la partida) donde consta el registro efectuado en relación con el contrato mencionado en el numeral anterior.

Y no habiendo nada mas que hacer constar, firmamos la presente acta.

(Nombre y Firma del Contador)

(Nombre y Firma del
Auditor Tributario)

5.3. AUTOVERIFICACIÓN DE OBLIGACIONES FORMALES

Hay que tomar en cuenta que el adecuado cumplimiento de las obligaciones formales establecidas en el Código Tributario, garantizan en gran medida el cumplimiento de las obligaciones sustantivas. Es por ello, que el contador debe procurar llevar un adecuado control interno sobre el cumplimiento de las obligaciones que apliquen al contribuyente para el cual presta sus servicios.

Para el profesional de la Contaduría Pública, el poseer todos sus registros en forma ordenada y de manera completa, con un orden cronológico de los mismos facilita el desarrollo de sus funciones al interior de una organización determinada.

La elaboración de controles internos es una herramienta eficaz para llevar a cabo dicho propósito, entre lo cual puede disponer de un archivo especializado en donde se encuentren almacenadas las declaraciones de impuestos a que este sujeto, verificar el asiento de las operaciones que den origen a tributos en forma clara y precisa, debidamente referenciadas para mayor comprensión por parte del contador mismo, y para los auditores designados al caso, todo esto en relación al Artículo 139 del Código Tributario.

Dentro del control interno que se puede elaborar un cronograma en el cual se establezca la obligación tributaria, la fecha en que se debe cumplir con la obligación y las respectivas casillas de verificación del cumplimiento o no de la obligación tributaria formal, además, se puede adicionar una casilla para observaciones o comentarios si fuere necesario; todo esto servirá de base para realizar una planificación adecuada del cumplimiento oportuno de obligaciones aplicables al contribuyente, evitando así posibles sanciones económicas por el incumplimiento de las mismas.

6. REQUERIMIENTOS DE INFORMACIÓN PROBATORIA

En esta etapa la Administración Tributaria ha ejecutado procedimientos que deben ser sustentados documentalmente, y posiblemente se han determinado inconsistencias que deben

contar con la documentación probatoria respectiva, es por ello que la oficina fiscalizadora puede girar diferentes requerimientos de información con la finalidad de documentar el expediente que se lleva a nombre del contribuyente fiscalizado, ya sea para respaldar los procedimientos efectuados por el auditor tributario o para documentar los hallazgos de auditoría determinados.

Independientemente del tipo de requerimiento efectuado, la respuesta siempre debe proporcionarse mediante escrito dirigido a la Administración Tributaria y firmado por el propio contribuyente, Representante Legal o Apoderado debidamente acreditado para tal efecto.

Es importante resaltar el rol del profesional de la contaduría pública en esta etapa, ya que los requerimientos que el Fisco efectúa, en su mayoría tienen relación con documentación contable, registros o explicaciones sobre operaciones efectuadas y su contabilización.

6.1. REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN EN MEDIOS MAGNETICOS

Muchos contribuyentes utilizan sistemas contables computarizados para el registro de sus operaciones diarias facilitando la elaboración de reportes, análisis, toma de decisiones, etc. Así mismo llevan en forma computarizada los libros utilizados para el control del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, así como los registros del control de inventario y otros registros extra contables; sin embargo, hay que señalar que la llevanza de registros y libros en medios magnéticos, debe apegarse a las exigencias contenidas en las leyes aplicables y no releva al contribuyente de la obligación de que dichos registros en medios magnéticos cumplan con los requisitos mínimos establecidos en dicha legislación.

La Administración Tributaria, conocedora de la situación antes plasmada y con base a lo establecido en los Artículos 126 y 173 literal k) del Código Tributario puede requerir información en medios magnéticos para facilitar la labor de verificación que deben efectuar los auditores, ya que al obtener estas bases de datos se pueden efectuar cruces de información, aplicar filtros en hojas electrónicas y efectuar una serie de procedimientos de validación de forma más rápida utilizando herramientas informáticas.

6.1.1. CASO PRÁCTICO No. 5

La empresa ICA, S.A. de C.V., registra sus operaciones mediante sistemas informáticos, de lo cual tuvo conocimiento la Administración Tributaria en la etapa de la investigación preliminar, por lo que en fecha veintinueve de julio recibe el siguiente Requerimiento de Información en Medios Magnéticos:

1 

2 **20515-NEX-00019-2009**
(En su respuesta cite esta referencia)

3 
Ministerio de Hacienda
Dirección General de Impuestos Internos

4 **N.I.T.: 0614-010107-001-0**

5 **DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCIÓN DE GRANDES CONTRIBUYENTES, COORDINACIÓN DE GRUPOS DE FISCALIZACIÓN;**
San Salvador, a las catorce horas dieciséis minutos del día veintinueve de julio de dos mil nueve.

6 **REQUIÉRESE**, de conformidad a lo establecido en los artículos 126 literales a) y d) y 173 literales a), e) y k) del Código Tributario, en relación con el artículo 118 de su Reglamento de Aplicación, a la contribuyente social **ICA, SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE**, para que dentro del plazo de **CINCO DIAS HÁBILES**, contados a partir del día hábil siguiente al de la notificación de este auto, presente mediante escrito, de acuerdo a lo establecido en el artículo 34 del Código Tributario y artículo 7 de su Reglamento de Aplicación, ante la Dirección General de Impuestos Internos, Subdirección de Grandes Contribuyentes, en el Centro de Servicios al Contribuyente, ubicado en Diagonal Centroamérica, número cuatro, Urbanización Buenos Aires, Edificio Ex Bolerama Jardín, Municipio y Departamento de San Salvador, la información correspondiente al ejercicio impositivo de dos mil ocho, que se detalla a continuación:

7

1. La información contenida en las tablas de encabezado y detalle de compras.
2. La información contenida en las tablas de encabezado y detalle de ventas.
3. La información contenida en las tablas que registran los movimientos de Inventarios.
4. La información contenida en las tablas que contienen el catálogo contable y descripción de cuentas.
5. La información contenida en las tablas que contienen las partidas contables.
6. La información contenida en las tablas del Libro Diario Mayor Auxiliar.
7. La información contenido en las tablas del Libro Diario Mayor.
8. Nombres y descripción de Campos de cada tabla solicitada y/o Diccionario de Datos.

8 Esta información debe ser presentada en medios magnéticos en cualquiera de los siguientes formatos: Bases de Datos Visual FoxPro o Access, archivos de Excel o Tablas de Texto delimitado por pipe (|).

Todo lo anterior en relación con el auto de designación de auditores identificado con la referencia **20001-NEX-0016-2009**, emitido por la Dirección General de Impuestos Internos, Subdirección General de Impuestos Internos, Subdirección de Grandes Contribuyentes, a las ocho horas diez minutos del día catorce de julio de dos mil nueve, notificado a las catorce horas treinta y cinco minutos del día dieciséis del mismo mes y año citados.

9 **ACLÁRASE** a la referida sociedad contribuyente que la información antes detallada no constituye su totalidad, en caso de necesitar datos adicionales se le requerirán oportunamente. **FACÚLTASE** a (**NOMBRE DE AUDITOR**) para que notifique el presente auto. **NOTIFÍQUESE**.

Por delegación de la Subdirección General.

10 **FIRMA Y SELLO**
NOMBRE DEL FUNCIONARIO FIRMANTE
CARGO DEL FUNCIONARIO FIRMANTE
NOMBRE DE LA SUBDIRECCIÓN U OFICINA EMISORA
DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

 Rev: _____ 
DIRECCIÓN Y TELEFONO DE LA OFICINA EMISORA
CERTIFICADA BAJO LAS NORMAS ISO 9001 POR LA ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE NORMALIZACIÓN Y CERTIFICACION

Para comprender el contenido del documento, el contribuyente debe identificar los siguientes aspectos en el documento de entrega de la información en medios magnéticos:

1. **REFERENCIA:** Ver Explicación en Caso Práctico No. 1
2. **IDENTIFICACION DEL SUJETO PASIVO:** Ver Explicación en Caso Práctico No. 1
3. **OFICINA EMISORA, LUGAR FECHA Y HORA:** Ver Explicación en Caso Práctico No. 1
4. **BASE LEGAL:** Debe identificarse los artículos citados en el Requerimiento, para analizar si existe obligación o no de presentar lo solicitado.
5. **PLAZO OTORGADO:** el plazo otorgado por la Administración Tributaria es discrecional y debe estar en función de la cantidad y tipo de información solicitada el cual debe contabilizarse por días hábiles a partir del día siguiente de que se reciba dicho requerimiento.
6. **LUGAR DONDE DEBE PRESENTARSE LA INFORMACIÓN:** El contribuyente o su contador deben poner especial cuidado a verificar si en el requerimiento se menciona un lugar específico para presentar la información ya que generalmente se presenta en la sección de correspondencia del Ministerio de Hacienda y no necesariamente en la Dirección de la oficina o Unidad Fiscalizadora que emitió dicha providencia.
7. **ARCHIVOS INFORMATICOS REQUERIDOS:** Principalmente se refiere a los archivos que contienen la contabilidad y los registros utilizados para el control de IVA, los cuales deben ser proporcionados en formatos específicos tales como: Bases de Datos Visual FoxPro o Access, archivos de Excel o Tablas de Texto delimitado.
8. **RELACIÓN CON EL AUTO DE DESIGNACIÓN:** Ver Explicación en Caso Práctico No. 3

9. AUDITOR FACULTADO PARA NOTIFICAR: Ver Explicación en Caso Práctico No. 3

10. FUNCIONARIO FIRMANTE: En este apartado se identifica al Funcionario que emite el Requerimiento de Información en medios magnéticos, que por lo general es un Coordinador de Grupos de Fiscalización, además debe verificarse que la firma consignada sea original, que lleve el sello oficial de la oficina emisora y que aparezca el cargo que ostenta dicho funcionario dentro de la estructura jerárquica de la Dirección General de Impuestos Internos.

6.2. REQUERIMIENTOS DE INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN

Una de las fases más importante dentro del proceso de fiscalización es cuando los Auditores Tributarios han determinado un supuesto hallazgo de auditoría, el cual debe ser sustentado técnicamente mediante la documentación probatoria idónea, a fin de que no quede duda del incumplimiento formal o sustantivo imputado al contribuyente.

Para lograr documentar adecuadamente un hallazgo, el contribuyente recibirá por parte de la Administración Tributaria un documento denominado “Requerimiento de Información y Documentación” el cual contendrá la solicitud de todos aquellos registros y documentos relacionados con ingresos omitidos, costos o gastos improcedentes o cualquier otro hecho constitutivo de infracción a las normas tributarias vigentes, el cual debe analizarse y preparar la documentación solicitada para presentarla mediante escrito a las oficinas correspondientes.

También hay que tomar en cuenta que en el caso que los auditores tributarios no hayan determinado incumplimientos sustantivos o formales, durante la ejecución de la auditoría, aún así pueden girar requerimientos de información al contribuyente, con el objetivo de documentar los procedimientos realizados.

6.2.1. CASO PRÁCTICO No. 6

En fecha veintitrés de septiembre de dos mil nueve, la empresa ICA, S.A. DE C.V., recibe el siguiente requerimiento de información y documentación:

1

**2**

20515-NEX-0023-2009
(En su respuesta cite esta referencia)

3


Ministerio de Hacienda
Dirección General de Impuestos Internos

4

NIT: 0614-010107-001-0

5

DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCIÓN DE GRANDES CONTRIBUYENTES, COORDINACIÓN DE GRUPOS DE FISCALIZACIÓN; San Salvador, a las catorce horas cincuenta minutos del día veintidós de septiembre de dos mil nueve.

6

REQUIERESE, de conformidad a lo establecido en los artículos 126 literales a) y d) y 173 literales a), e) y k) del Código Tributario, en relación con el artículo 118 de su Reglamento de Aplicación, a la sociedad contribuyente **ICA, SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE**, para que dentro del plazo de **CINCO DÍAS HÁBILES**, contados a partir del día hábil siguiente al de la notificación de este auto, presente mediante escrito atendiendo los requisitos que establecen los artículos 34 del Código Tributario y 7 de su Reglamento de Aplicación, ante la Dirección General de Impuestos Internos, Subdirección de Grandes Contribuyentes, en el Centro de Servicios al Contribuyente, ubicado en Diagonal Centroamérica, número cuatro, Urbanización Buenos Aires, Edificio Ex Bolerama Jardín, Municipio y Departamento de San Salvador, la información y documentación siguiente:

7

1. Fotocopia de la escritura de constitución de la sociedad y des sus modificaciones si hubieren, debidamente inscritas en el Registro de Comercio.
2. Fotocopia de los siguientes comprobantes de crédito fiscal: 121, 122, 143, 157, 167, 168, 169, 173, 182, 183, 184, 185, 192, 203, 207, 209, 221, 222, 229, 243, 267, 276, 279, 280, 281, 282, 283, 284, 290, 295, 300, 304, 307, 311, 319, 322, 323, 335, 336, 342, 349, 358, 378, 398, 406, 408, 409, 411 y 426.
3. Fotocopia de las Facturas de Exportación emitidas durante los períodos mensuales comprendidos de enero a diciembre de dos mil ocho.
4. Proporcione detalle mensual impreso y en medios magnéticos de los pagos por servicios recibidos de sociedades no domiciliadas, durante el ejercicio impositivo de dos mil ocho, el cual debe de contener: código y nombre de la cuenta contable por la provisión y pago, fecha, concepto de la operación por el servicio recibido, valor expresado en dólares americanos y número de registro contable (partida).
5. Documentación de soporte que compruebe el pago efectuado en concepto de Impuestos Municipales para el ejercicio de dos mil ocho, registrado en la cuenta "31115 - Contribuciones Municipales", partida número 27A de fecha treinta de diciembre de dos mil ocho.
6. Proporcione el detalle de las retenciones efectuadas a la contribuyente, por depósitos en bancos e Instituciones del sector financiero, agregando fotocopia de la constancia emitida por dichas instituciones, durante el ejercicio impositivo comprendido del uno de enero al treinta y uno de diciembre de dos mil ocho.

La información requerida en medios magnéticos, deberá ser proporcionada con formato de tabla de texto delimitada por pipe (|), o en formato de hoja electrónica Excel, base de datos Access o FoxPro.

8

Todo lo anterior en relación con el auto de designación de auditores identificado con la referencia **20001-NEX-0016-2009**, emitido por la Dirección General de Impuestos Internos, Subdirección General de Impuestos Internos, Subdirección de Grandes Contribuyentes, a las ocho horas diez minutos del día catorce de julio de dos mil nueve, notificado a las catorce horas treinta y cinco minutos del mismo día, mes y año citados.

9

ACLARÁSE a la referida contribuyente social, que la documentación antes descrita no constituye su totalidad, en caso de necesitar información adicional se le requerirá oportunamente. Asimismo, **FACÚLTASE** a (**NOMBRE DE AUDITOR**) para que notifique el presente Auto. **NOTIFIQUESE**.

10

Por delegación de la Subdirección General.

FIRMA Y SELLO
NOMBRE DEL FUNCIONARIO FIRMANTE
CARGO DEL FUNCIONARIO FIRMANTE
NOMBRE DE LA SUBDIRECCIÓN U OFICINA EMISORA
DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

 Rev.: _____

DIRECCIÓN Y TELEFONO DE LA OFICINA EMISORA

CERTIFICADA BAJO LAS NORMAS ISO 9001 POR LA ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE NORMALIZACIÓN Y CERTIFICACION



Para comprender el contenido del documento anterior, el contribuyente debe identificar los siguientes aspectos:

1. **REFERENCIA:** Ver Explicación en Caso Práctico No. 1
2. **IDENTIFICACION DEL SUJETO PASIVO:** Ver Explicación en Caso Práctico No. 1
3. **OFICINA EMISORA, LUGAR, FECHA Y HORA:** Ver Explicación en Caso Práctico No. 1
4. **BASE LEGAL:** Debe identificarse los artículos citados en el Requerimiento, para analizar si existe obligación o no de entregar lo solicitado.
5. **PLAZO OTORGADO:** Ver Explicación en Caso Práctico No. 5
6. **LUGAR DONDE DEBE PRESENTARSE LA INFORMACIÓN:** Ver Explicación en Caso Práctico No. 5.
7. **INFORMACIÓN REQUERIDA:** Es el listado de fotocopias, explicaciones, detalles y otros documentos requeridos, que constituirán la base probatoria para un hallazgo determinado por la oficina fiscalizadora o el respaldo documental para los procedimientos de auditoría aplicados.
8. **RELACIÓN CON EL AUTO DE DESIGNACIÓN:** Ver Explicación en Caso Práctico No. 3
9. **AUDITOR FACULTADO PARA NOTIFICAR:** Ver Explicación en Caso Práctico No. 3
10. **FUNCIONARIO FIRMANTE:** En este apartado se identifica al Funcionario que emite el Requerimiento de Información y Documentación, que por lo general es un Coordinador

de Grupos de Fiscalización, además debe verificarse que la firma consignada sea original, que lleve el sello oficial de la oficina emisora y que aparezca el cargo que ostenta dicho funcionario dentro de la estructura jerárquica de la Dirección General de Impuestos Internos.

6.3. PLAZOS OTORGADOS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Por cada requerimiento efectuado, la Administración Tributaria concede un plazo prudencial que puede ir desde tres hasta diez días, según el tipo y cantidad de información y documentación solicitada, y de acuerdo a lo establecido en el Artículo 10 del Código Tributario, debe entenderse que son días hábiles y se computarán desde el día siguiente al de la notificación del correspondiente acto administrativo.

Los plazos otorgados pueden ser LEGALES o DISCRECIONALES, los primeros son aquellos que se encuentran establecidos en el Código Tributario u otras leyes tributarias y que son perentorios, es decir, no pueden prorrogarse, tales como los plazos para presentar declaraciones y los plazos concedidos para Audiencia y Apertura a Pruebas, entre otros; los segundos son establecidos a criterio de la oficina emisora del acto administrativo, y para el caso de los Requerimientos de Información se toman en cuenta los siguientes aspectos:

- Tipo de información solicitada
- Cantidad de Información Solicitada
- Períodos o Ejercicios Fiscalizados
- Complejidad en la obtención de los documentos
- Disponibilidad de la documentación requerida

6.4. TIPO DE INFORMACIÓN REQUERIDA (EXPLICACIONES, FOTOCOPIAS, OTROS)

En los requerimientos que efectúa la Administración Tributaria, pueden solicitar al contribuyente información tan variada que debe analizarse detenidamente cada punto requerido, ya que las respuestas deben ser adecuadas dependiendo del tipo de información solicitada entre ellas tenemos:

- **Explicaciones:** De acuerdo al Artículo 126, literal b) del Código Tributario el contribuyente está obligado a dar las aclaraciones que le fueren solicitadas por la Administración Tributaria; así mismo el Artículo 173 literal e) de dicho Código establece como una facultad de investigación y fiscalización, requerir informaciones, aclaraciones y declaraciones a los sujetos pasivos del tributo, relacionadas con hechos en el ejercicio de sus actividades hayan contribuido a realizar o hayan debido conocer; por lo tanto, la Administración Tributaria puede requerir explicaciones sobre operaciones que haya realizado el contribuyente y que le generen duda al ente fiscalizador o que por su complejidad sean de difícil comprensión para los auditores tributarios. Así tenemos que a manera de ejemplo la Administración Tributaria podría requerir explicaciones sobre: *“Cual fue el criterio utilizado para deducir algún gasto”*; *“Cual fue la base legal utilizada para reclamar el Crédito Fiscal como deducible”*; *“En qué consiste un servicio específico recibido de un proveedor”*; *“Cuál es el proceso para contabilizar una operación y que cuentas contables afecta”*, entre otros.
- **Fotocopias:** En muchas oportunidades a efecto de documentar los hallazgos de auditoría o los procedimientos efectuados en la ejecución de la auditoría, se requerirá que el contribuyente proporcione fotocopia de Documentos Legales, Contratos, Registros Contables, Planillas, Estados Financieros; todo ello de conformidad a lo establecido en los Artículos 126 literales a) y d) y 173 literal a) del Código Tributario en relación con el Artículo 118 de su reglamento de aplicación; por lo que el contribuyente y su contador

deben evaluar el volumen de fotocopias requeridas en observancia del Principio de Economía establecido en el Artículo 3 literal f) e inciso séptimo del Código Tributario, a fin de proporcionar únicamente lo necesario.

- **Detalles:** Cuando la Administración Tributaria tiene claro en qué consisten las operaciones de los contribuyentes y no necesita explicaciones ni fotocopia de documentos, por lo general requiere detalles de dichas operaciones, principalmente cuando son voluminosas o saldos difíciles de conformar; dichos detalles pueden ser por mes, cliente, proveedor, actividad, etc.
- **Otros:** Para documentar suficientemente un hallazgo, la Administración Tributaria puede requerir otro tipo de información poco habitual tales como: Criterios técnicos utilizados por la empresa para clasificar operaciones, resoluciones emitidas por Instituciones Gubernamentales que otorguen algún beneficio fiscal, Registros extracontables como cuadros de depreciación, kardex, cuadros de proporcionalidad, etc.

6.5. OBLIGACIÓN LEGAL PARA PRESENTAR LA INFORMACIÓN REQUERIDA

Como se ha mencionado anteriormente la mayor parte de los hechos generadores establecidos en las leyes tributarias están vinculados con actividades mercantiles, por lo que el legislador enfoca el proceso de fiscalización a la investigación principalmente de los libros de contabilidad y la documentación de soporte relacionada; por lo que los sujetos pasivos están en la obligación de presentar la información que la oficina fiscalizadora le requiera, de acuerdo a lo establecido en los Artículos 126 literales a) y d); y 173 literal a) y e) del Código Tributario, del cual pueden solicitar la presentación de declaraciones, balances, inventarios valuados, Comprobantes de Crédito Fiscal, Facturas y demás informes relacionados con hechos generadores del impuesto.

6.6. PRESENTACION DE ESCRITOS DE RESPUESTA

Para dar cumplimiento a la obligación de mostrar información a la Administración tributaria cuando esta ha sido requerida en un proceso de fiscalización el contribuyente debe hacerlo mediante un escrito dirigido a la Administración Tributaria atendiendo las formalidades establecidas en el Artículo 34 del Código Tributario en relación con el Artículo 7 de su Reglamento de Aplicación; es decir, consignar en dicho escrito el cargo del funcionario y la Institución a quien lo dirige, el nombre y generales del interesado, el Número de Registro de Contribuyente cuando proceda, el Número de Identificación Tributaria del contribuyente, en el cual deberá expresar los hechos que motivan su presentación en términos precisos.

Es recomendable tomar en cuenta lo siguiente:

- Consignar el nombre y cargo del funcionario a quien va dirigido el escrito, y en caso no conocerlo dirigirlo a la Dirección General de Impuestos Internos.
- Consignar las generales de la empresa especialmente el Número de Identificación Tributaria.
- Siempre consignar el número de referencia del requerimiento al que se le está dando respuesta o del oficio con que se relaciona el escrito.
- Si el escrito no fuere presentado por el propio contribuyente o representante legal, la firma que calce dicho escrito debe ir autenticada por notario.
- Responder cada ítem del requerimiento en el mismo orden en que ha sido solicitado.
- Llevar siempre original y copia del escrito a presentar ante la Administración Tributaria y exigir que la copia sea sellada de recibida para tener un respaldo del cumplimiento de presentación de información.

6.7. SOLICITUD DE PLAZOS ADICIONALES

El contribuyente, inmediatamente después de recibir un requerimiento de información por parte de la Administración Tributaria, debe evaluar la cantidad de información solicitada y la disponibilidad de la misma para ser presentada, y en el caso de concluir que el plazo otorgado para dar cumplimiento a dicho requerimiento no es suficiente, el contribuyente tiene derecho a solicitar un plazo adicional o una prórroga de tiempo, lo cual debe hacerse mediante un escrito donde se expongan claramente cuáles son las limitantes de hecho o de derecho que la empresa tiene para no presentar la información requerida en el plazo otorgado.

6.8. REQUERIMIENTOS POR SEGUNDA VEZ

Cuando ha vencido el plazo otorgado por la Administración Tributaria y no se ha dado cumplimiento a la obligación de presentar la información y tampoco se ha solicitado plazo adicional, la oficina fiscalizadora procede a requerir nuevamente la información mediante un nuevo Auto, aclarando al contribuyente que dicho requerimiento es por segunda vez, lo cual no debería permitirse, ya que ello implica un plazo más corto y se corre el riesgo de que le sea impuesta una sanción de conformidad a lo establecido en el Artículo 241 del Código Tributario.

6.8.1. CASO PRÁCTICO No. 8

En fecha treinta de septiembre de dos mil nueve, la empresa **ICA, S.A. DE C.V.**, recibe el siguiente requerimiento de información y documentación:



Ministerio de Hacienda
Dirección General de Impuestos Internos

1

2

20515-NEX-0023-2009
(En su respuesta cite esta referencia)

NIT: 0614-010107-001-0

DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCIÓN DE GRANDES CONTRIBUYENTES, COORDINACIÓN DE GRUPOS DE FISCALIZACIÓN; San Salvador, a las catorce horas cincuenta minutos del día treinta de septiembre de dos mil nueve.

6

REQUIERISE, de conformidad a lo establecido en los artículos 126 literales a) y d) y 173 literales a), e) y k) del Código Tributario, en relación con el artículo 118 de su Reglamento de Aplicación, a la sociedad contribuyente **ICA, SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE**, para que dentro del plazo de **TRES DÍAS HÁBILES**, contados a partir del día hábil siguiente al de la notificación de este auto, presente mediante escrito atendiendo los requisitos que establecen los artículos 34 del Código Tributario y 7 de su Reglamento de Aplicación, ante la Dirección General de Impuestos Internos, Subdirección de Grandes Contribuyentes, en el Centro de Servicios al Contribuyente, ubicado en Diagonal Centroamérica, número cuatro, Urbanización Buenos Aires, Edificio Ex Bolerama Jardín, Municipio y Departamento de San Salvador, la información y documentación siguiente:

7

1. Fotocopia de la escritura de constitución de la sociedad y des sus modificaciones si hubieren, debidamente inscritas en el Registro de Comercio.
2. Fotocopia de los siguientes comprobantes de crédito fiscal: 121, 122, 143, 157, 167, 168, 169, 173, 182, 183, 184, 185, 192, 203, 207, 209, 221, 222, 229, 243, 267, 276, 279, 280, 281, 282, 283, 284, 290, 295, 300, 304, 307, 311, 319, 322, 323, 335, 336, 342, 349, 358, 378, 398, 406, 408, 409, 411 y 426.
3. Fotocopia de las Facturas de Exportación emitidas durante los períodos mensuales comprendidos de enero a diciembre de dos mil ocho.
4. Proporcione detalle mensual impreso y en medios magnéticos de los pagos por servicios recibidos de sociedades no domiciliadas, durante el ejercicio impositivo de dos mil ocho, el cual debe de contener: código y nombre de la cuenta contable por la provisión y pago, fecha, concepto de la operación por el servicio recibido, valor expresado en dólares americanos y número de registro contable (partida).
5. Documentación de soporte que compruebe el pago efectuado en concepto de Impuestos Municipales para el ejercicio de dos mil ocho, registrado en la cuenta "31115 - Contribuciones Municipales", partida número 27A de fecha treinta de diciembre de dos mil ocho.
6. Proporcione el detalle de las retenciones efectuadas a la contribuyente, por depósitos en bancos e Instituciones del sector financiero, agregando fotocopia de la constancia emitida por dichas instituciones, durante el ejercicio impositivo comprendido del uno de enero al treinta y uno de diciembre de dos mil ocho.

La información requerida en medios magnéticos, deberá ser proporcionada con formato de tabla de texto delimitada por pipe (|), o en formato de hoja electrónica Excel, base de datos Access o FoxPro.

8

ACLÁRASE a la referida contribuyente, que la información y documentación antes detallada **FUE REQUERIDA POR PRIMERA VEZ** mediante auto identificado con la referencia **20515-NEX-0023-2009**, emitido a las catorce horas cincuenta minutos del día veintidós de septiembre de dos mil nueve, notificado a las quince horas treinta minutos del mismo día, mes y año citados, en el cual se le concedió un plazo de cinco días hábiles para la presentación de la misma, plazo que venció el día veintinueve de septiembre de dos mil nueve, sin haberse obtenido la correspondiente respuesta, razón por la cual **SE LE ESTÁ REQUIRIENDO POR SEGUNDA VEZ** dicha información y documentación.

Todo lo anterior en relación con el auto de designación de auditores identificado con la referencia **20001-NEX-0016-2009**, emitido por la Dirección General de Impuestos Internos, Subdirección General de Impuestos Internos, Subdirección de Grandes Contribuyentes, a las ocho horas diez minutos del día catorce de julio de dos mil nueve, notificado a las catorce horas treinta y cinco minutos del mismo día, mes y año citados. **FACÚLTASE a (NOMBRE DE AUDITOR)** para que notifique el presente auto. **NOTIFIQUESE.**

Por delegación de la Subdirección General.

FIRMA, SELLO Y NOMBRE DEL FUNCIONARIO FIRMANTE
CARGO DEL FUNCIONARIO FIRMANTE
NOMBRE DE LA SUBDIRECCIÓN U OFICINA EMISORA
DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS



Rev: _____

DIRECCIÓN Y TELEFONO DE LA OFICINA EMISORA

CERTIFICADA BAJO LAS NORMAS ISO 9001 POR LA ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE NORMALIZACIÓN Y CERTIFICACION



3

4

2

5

8

9

10

11

Para comprender el contenido del documento anterior, el contribuyente debe identificar los siguientes aspectos:

1. **REFERENCIA:** Ver Explicación en Caso Práctico No. 1
2. **IDENTIFICACION DEL SUJETO PASIVO:** Ver Explicación en Caso Práctico No. 1
3. **OFICINA EMISORA, LUGAR, FECHA Y HORA:** Ver Explicación en Caso Práctico No. 1
4. **BASE LEGAL:** Ver Explicación en Caso Práctico No. 6
5. **PLAZO OTORGADO:** Ver Explicación en Caso Práctico No. 5
6. **LUGAR DONDE DEBE PRESENTARSE LA INFORMACIÓN:** Ver Explicación en Caso Práctico No. 5.
7. **INFORMACIÓN REQUERIDA:** Ver Explicación en Caso Práctico No. 6
8. **REFERENCIA AL REQUERIMIENTO DE INFORMACION POR PRIMERA VEZ:** Es una aclaración que la Administración Tributaria, relacionando que dicha información ya fue solicitada anteriormente y citando las generales del primer requerimiento, por lo que se menciona que dicho requerimiento es por segunda vez.
9. **RELACIÓN CON EL AUTO DE DESIGNACIÓN:** Ver Explicación en Caso Práctico No. 3
10. **AUDITOR FACULTADO PARA NOTIFICAR:** Ver Explicación en Caso Práctico No. 3
11. **FUNCIONARIO FIRMANTE:** En este apartado se identifica al Funcionario que emite el Requerimiento de Información y Documentación por segunda vez, que por lo general es un Coordinador de Grupos de Fiscalización, además debe verificarse que la firma consignada sea original, que lleve el sello oficial de la oficina emisora y que aparezca el cargo que ostenta dicho funcionario dentro de la estructura jerárquica de la Dirección General de Impuestos Internos.

6.9. CITATORIOS

Cuando al contribuyente se le ha requerido información mediante requerimiento escrito, en más de una oportunidad, sin que éste haya dado cumplimiento a dicha petición, ni tampoco haya interpuesto escrito alguno, justificando la no presentación de la información requerida o solicitando plazo adicional, existe la posibilidad de que la Administración pueda interpretar dicha actitud como falta de colaboración por parte del sujeto pasivo y si esto impide o retarda el proceso de fiscalización, se corre el riesgo de que la Administración Tributaria en el peor de los casos, pueda aplicar las medidas precautorias, establecidas en el Artículo 176 del Código Tributario.

No obstante lo anterior, en la mayoría de los casos, la Administración Tributaria para asegurar los derechos de los contribuyentes puede efectuar un citatorio al contribuyente o Representante Legal, de conformidad a lo establecido en el Artículo 173 literal d) del Código Tributario para darle la oportunidad de que exprese las limitantes que se tienen, en relación a la presentación de la información requerida, solicitarle su colaboración y explicarle las consecuencias legales de no atender dichos requerimientos.

Se recomienda que aún cuando el citatorio sea expresamente para el sujeto pasivo o Representante Legal, éste puede hacerse acompañar de su contador, asesor o personal técnico idóneo que considere conveniente, para apoyarse en los cuestionamientos que realice el ente fiscalizador.

6.9.1. CASO PRÁCTICO No. 9

Al no haber atendido el Requerimiento de Información, el cual fue efectuado por segunda vez, la Administración Tributaria notifica el siguiente citatorio:



1

20001-NEX-0016-2009

2

N.I.T.: 0614-010107-001-0

3

DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCIÓN DE GRANDES CONTRIBUYENTES, COORDINACIÓN DE GRUPOS DE FISCALIZACIÓN; San Salvador, a las ocho horas diez minutos del día seis de octubre de dos mil nueve.

4

CITASE al señor (NOMBRE DEL REPRESENTANTE LEGAL O PERSONA CITADA), de conformidad a lo establecido en el artículo 173 literal d) del Código Tributario, para que a las NUEVE HORAS del día NUEVE DE OCTUBRE del presente año, comparezca a las oficinas de la Subdirección de Grandes Contribuyentes, de la Dirección General de Impuestos Internos, ubicada en Diagonal Centroamérica y Avenida Alvarado, Urbanización Buenos Aires, Condominio Tres Torres, Torre 2, Nivel 6, Municipio y Departamento de San Salvador.

5

6

Lo anterior para tratar asuntos relacionados con el cumplimiento de las Obligaciones Tributarias de su representada ICA, SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE, con N.I.T.: 0614-010107-001-0 estipuladas en la Ley de Impuesto sobre la Renta, su Reglamento, así como las contenidas en el Código Tributario, su Reglamento de Aplicación y demás disposiciones legales relacionadas con el Impuesto referido, correspondientes al ejercicio impositivo comprendidos del uno de enero al treinta y uno de diciembre de dos mil ocho. NOTIFIQUESE.

7

Por delegación de la Subdirección General.

8

FIRMA Y SELLO
NOMBRE DEL FUNCIONARIO FIRMANTE
CARGO DEL FUNCIONARIO FIRMANTE
NOMBRE DE LA SUBDIRECCIÓN U OFICINA EMISORA



Rev: _____

DIRECCIÓN Y TELÉFONO DE LA OFICINA EMISORA

CERTIFICADA BAJO LAS NORMAS ISO 9001 POR LA ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE NORMALIZACIÓN Y CERTIFICACIÓN



Para comprender el contenido del citatorio, el contribuyente debe identificar los siguientes aspectos en dicho documento:

1. **REFERENCIA:** Ver Explicación en Caso Práctico No. 1
2. **IDENTIFICACION DEL SUJETO PASIVO:** Ver Explicación en Caso Práctico No. 1
3. **OFICINA EMISORA, LUGAR, FECHA Y HORA:** Ver Explicación en Caso Práctico No. 1
4. **NOMBRE DE LA PERSONA CITADA:** Debe identificarse quién es la persona de la cual la Administración Tributaria está solicitando su comparecencia, que por lo general se trata del Representante Legal o Apoderado del sujeto pasivo.
5. **BASE LEGAL:** Verificar que dicha actuación tiene asidero legal, de acuerdo al articulado plasmado en el documento de citación.
6. **HORA, FECHA Y LUGAR DE COMPARECENCIA:** Identificar el día, la hora y el lugar exacto en que debe apersonarse a la Administración Tributaria, para evitar el riesgo de un citatorio por segunda vez, lo cual tiene un gran impacto en la imagen de la empresa.
7. **VINCULACIÓN DE LA PERSONA CITADA CON EL SUJETO PASIVO FISCALIZADO:**
Se debe verificar que exista relación entre la persona citada y la empresa que se encuentra en el proceso de fiscalización.
8. **FUNCIONARIO FIRMANTE:** En este apartado se identifica al Funcionario que ha sido designado por delegación, además debe verificarse que la firma consignada sea original, que lleve el sello oficial de la oficina emisora y que aparezca el cargo que ostenta dicho funcionario dentro de la estructura jerárquica de la Dirección General de Impuestos Internos.

7. INFORME DE AUDITORIA

El producto final del proceso de fiscalización por parte de los auditores tributarios, es el Informe de Auditoría en el cual queda plasmado el cumplimiento o incumplimiento a las normas tributarias por parte del contribuyente fiscalizado.

Es de tomar en cuenta que los hallazgos de auditoría señalados, han sido documentados a lo largo del proceso de fiscalización por lo que la prueba documental proporcionada por el propio contribuyente, por terceros relacionados, u por otros medios legales utilizados por la Administración Tributaria constan en el expediente respectivo, por lo tanto el contador debe conocer con certeza los registros contables de las operaciones que realiza el contribuyente y los criterios técnicos y legales utilizados para la contabilización de los ingresos, costos, gastos y demás transacciones realizadas, con el fin de ejercer plenamente su derecho de contradicción y utilizar de la mejor manera las oportunidades de defensa que otorga la Administración Tributaria.

7.1. DISCUSIÓN PRELIMINAR DE HALLAZGOS DE AUDITORIA CON AUDITORES DESIGNADOS

Una vez finalizado el estudio, el equipo de auditores designados, pueden tener a bien, llevar a cabo una reunión con los titulares de la empresa fiscalizada para dar a conocer los hallazgos determinados, con el fin de dar al contribuyente, la oportunidad de subsanar de forma voluntaria, las inconsistencias determinadas.

De ser así, el contribuyente debe evaluar si los hallazgos que le han sido expuestos, realmente tienen asidero legal y si realmente a los auditores les asiste la razón, para tomar la decisión de corregir voluntariamente las deficiencias determinadas y pagar el impuesto complementario si fuera el caso.

Ahora bien, si el contribuyente por diferencias de criterio o interpretación en la aplicación de las leyes tributarias no está de acuerdo con los hallazgos señalados, debe valorar el costo beneficio de continuar con el proceso administrativo, y es en este punto donde cobra relevancia los conocimientos tributarios que posea el profesional de la contaduría pública al servicio del contribuyente, ya que es a él en primera instancia a quien se le consultará sobre si los hallazgos determinados son correctos o no.

De todas formas, es importante procurar siempre una reunión oficial con el equipo de auditores, ya que independientemente de la decisión de modificar voluntariamente o no, se tendrá conocimiento de los hallazgos que serán incorporados en el informe de auditoría y de la posición de la Administración Tributaria al respecto, con lo cual se tendrá una herramienta básica para preparar la defensa del contribuyente en la etapa de audiencia y apertura a pruebas o ante los tribunales administrativos que corresponda.

7.2. ANALISIS DE LOS HALLAZGOS PRELIMINARES Y TOMA DE DECISIONES

Una vez conocidos los reparos efectuados por los auditores tributarios y tomando en cuenta la oportunidad de corregir voluntariamente los mismos, es recomendarle llevar a cabo una reunión con carácter urgente entre el contribuyente o su representante legal, el contador y los asesores que se puedan tener en materia financiera y tributaria, con el fin de analizar cada punto observado y determinar si la empresa ha dejado de pagar lo que legalmente corresponde, además si ha habido en los períodos o ejercicios fiscalizados incumplimientos de carácter formal que deban ser subsanados. De ser así se debe tomar su decisión de corregir voluntariamente los incumplimientos para tener derecho a la atenuante del setenta y cinco por ciento de las multas correspondientes establecidas en el Artículo 261 del Código Tributario.

Si como resultado de la reunión, se concluye que se tienen los argumentos técnicos y legales suficientes para contradecir la posición de la Administración Tributaria el contribuyente no está en

la obligación de modificar sus declaraciones, sino que debe comenzar a preparar todos aquellos documentos y demás pruebas de descargo para ser presentados en la etapa de Audiencia y Apertura a Pruebas.

7.3. CORRECCIÓN VOLUNTARIA DE DEFICIENCIAS SEÑALADAS

Si después de haber analizado todos los señalamientos efectuados por los auditores tributarios y haber escuchado la opinión del contador y demás asesores del contribuyente, se concluye que efectivamente se ha incumplido en alguna norma tributaria y/o dejado de pagar impuestos el contribuyente puede decidir corregir voluntariamente las deficiencias señaladas para lo cual, deberá modificar las declaraciones tributarias correspondientes y pagar el impuesto complementario resultante.

Se recomienda que para asegurarse que las modificaciones sean correctas por lo que es de vital importancia mantener siempre abiertos los canales de comunicación con la autoridad fiscal, en ese sentido, se puede mostrar las correcciones efectuadas a los auditores tributarios que han participado en la fiscalización previo a la presentación definitiva de dichas modificaciones para tener certeza que las deficiencias han sido superadas en su totalidad.

8. AUDIENCIA Y APERTURA A PRUEBAS

Tal como lo establece el inciso segundo del Artículo 174 del Código Tributario, los auditores al concluir su comisión deberán formular un informe dirigido a la Administración Tributaria, no obstante, antes de efectuar la liquidación oficiosa del impuesto debe garantizarse el derecho constitucional del debido proceso, es decir, otorgarle las oportunidades de audiencia y defensa al contribuyente.

8.1. AUTO DE AUDIENCIA Y APERTURA A PRUEBA

Para garantizar el derecho de audiencia y apertura a pruebas mencionada en el apartado anterior la Administración Tributaria previo a la emisión del acto administrativo de liquidación del impuesto debe conceder audiencia al interesado por un período de cinco días, plazo en el cual el contribuyente debe manifestar su conformidad o inconformidad con los hallazgos determinados durante el proceso de fiscalización, por lo que se vuelve necesario que junto con el referido Auto de Audiencia y Apertura a Prueba, la Administración Tributaria proporcione una copia del informe de auditoría para que el contribuyente, su contador y sus asesores puedan analizar y preparar los argumentos sobre los cuales basará su defensa.

De acuerdo al Artículo 186 del Código Tributario en el mismo auto que se conceda audiencia al contribuyente también se abrirá a pruebas por un termino de diez días que se computaran una vez vencido el plazo otorgado para la audiencia, plazo en el cual se deberá aportar la documentación probatoria para desvirtuar los hallazgos sobre los cuales manifestó su inconformidad.

Nuevamente cobra vital importancia el rol del profesional de la contaduría pública ya que generalmente la prueba necesaria para desvirtuar un hallazgo de auditoría está constituida por: Registros Contables, Documentos Mercantiles, Declaraciones de Impuestos, Documentos Legales emitidos y/o recibidos, donde pueda identificarse que los ingresos, costos y gastos han sido declarados correctamente y que además no se ha incumplido ninguna obligación de carácter formal.

Es muy importante tomar en cuenta que los plazos de cinco y diez días para las etapas de Audiencia y Apertura a Pruebas respectivamente, son hábiles y perentorios, es decir, que una vez prescritos dichos plazos, el contribuyente ya no podrá utilizarlos.

8.1.1. CASO PRÁCTICO No. 10

Una vez emitido el Informe de Auditoría correspondiente, la Unidad de Audiencia y Apertura a Pruebas, notifica el siguiente Auto:

 <p>Ministerio de Hacienda EL SALVADOR</p>	 <p>Ministerio de Hacienda Dirección General de Impuestos Internos</p>
<p>10006-NEX-0121-2009</p> <p>NIT: 0614-010107-001-0</p>	
<p>DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, DIVISIÓN JURÍDICA, UNIDAD DE AUDIENCIA Y APERTURA A PRUEBAS; San Salvador, a las catorce horas cincuenta minutos del día veinte de diciembre de dos mil nueve.</p>	
<p>De conformidad a lo regulado en los artículos 10 literal a), 37, 172 inciso segundo, 186, 202 inciso primero literal b) y 229 del Código Tributario; CONCEDESE AUDIENCIA a la contribuyente social ICA, SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE, para que dentro del plazo de CINCO DÍAS HÁBILES, contados a partir del día hábil siguiente al de la notificación del presente auto, manifieste de considerarlo pertinente, mediante escrito que cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 34 del referido Código, sobre la conformidad o no con el contenido del Informe de Auditoría de fecha <u>(fecha del informe de auditoría)</u>, emitido en función fiscalizadora por <u>(Nombre Auditor 1)</u>, <u>(Nombre de Auditor 2)</u>, <u>(Nombre de Supervisor de Auditores)</u> y <u>(Nombre de Coordinador de Grupos de Fiscalización)</u>; en virtud de las facultades que les fueron asignadas mediante Auto de Designación emitido por la Dirección General de Impuestos Internos, Subdirección General de Impuestos Internos, Subdirección de Grandes Contribuyentes a las ocho horas y diez minutos del día catorce de julio de dos mil nueve, notificado a las catorce horas treinta y cinco minutos del día dieciséis del mismo mes y año citado; auto mediante el cual se designo para fiscalizar e investigar en atención a las facultades conferidas a esta Dirección General se designó para <u>(citar generales del Auto de Designación)</u>.</p>	
<p>Informe de Auditoría mediante el cual se hace constar que <u>(Describir los incumplimientos relacionados en el Informe de Auditoría y el monto del impuesto complementario)</u></p>	
<p>ABRENSE A PRUEBAS las presentes diligencias por el plazo de DIEZ DÍAS HÁBILES contados a partir del día hábil siguiente al plazo concedido para la audiencia, a efecto de que la contribuyente social ICA, SOCIEDAD ANONIMA DE CAPITAL VARIABLE aporte en dicho lapso, mediante escrito que cumple con los requisitos establecidos en el art. 34 del Código Tributario, aquellas pruebas que fueran idóneas y conducentes que amparen la razón de su inconformidad, señalando claramente los puntos que aceptaré y los que rechazaré.</p>	
<p>Los plazos concedidos en el presente Auto de conformidad con el art. 10 inciso primero y literal a) del Código Tributario son hábiles y perentorios es decir, concluyentes y decisivos, en tal sentido, éstos una vez vencidos producen la caducidad del derecho; por consiguiente, la extinción del derecho se produce por el solo transcurso del término, es decir, por ministerio de Ley; puesto que la perentoriedad supone que vencido el último día, se extingue definitivamente la posibilidad de realizar el acto procesal, por lo que la contribuyente debe expresar puntualmente sus alegatos en la etapa de audiencia y aportar las pruebas dentro del plazo otorgado al efecto, pues transcurridos los mismos esta Dirección General se verá inhibida de conocer sobre situaciones de hecho y probanzas que no sean aprobadas oportunamente, quedando caducadas y perdidas las oportunidades procesales otorgadas y se emitirán el informe y la resolución correspondiente.</p>	
<p>Así mismo se REQUIERE a la contribuyente social ICA, SOCIEDAD ANONIMA DE CAPITAL VARIABLE, para que dentro de los plazos contenidos en el presente auto subsane la obligación incumplida, establecida en <u>(citar informe de auditoría, explicando la forma de subsanar el incumplimiento así como los incumplimientos sobre los cuales no se requiere su subsanación y las atenuantes a las que tiene derecho)</u>.</p>	
<p>Entréguese a la contribuyente social ICA, SOCIEDAD ANONIMA DE CAPITAL VARIABLE, por el Departamento de Notificaciones de la División Jurídica de esta Dirección General, el Informe de Auditoría de fecha <u>(citar fecha de informe)</u>, así como los anexos respectivos. NOTIFIQUESE.</p>	
<p>Por delegación de la Subdirección General.</p>	
<p style="text-align: center;">FIRMA, SELLO Y NOMBRE DEL FUNCIONARIO FIRMANTE CARGO DEL FUNCIONARIO FIRMANTE NOMBRE DE LA OFICINA EMISORA DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS</p>	
 <p>Rev: _____</p>	<p style="text-align: center;">DIRECCIÓN Y TELEFONO DE LA OFICINA EMISORA</p> <p style="text-align: center;">CERTIFICADA BAJO LAS NORMAS ISO 9001 POR LA ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE NORMALIZACIÓN Y CERTIFICACION</p> 

8.2. PRESENTACIÓN DE ESCRITOS EN LA ETAPA DE AUDIENCIA Y APERTURA A PRUEBAS

En la etapa de audiencia, el contribuyente debe presentar mediante un escrito dirigido a la Administración Tributaria, haciendo referencia al Auto de Audiencia y Apertura a Pruebas que le fue notificado, la inconformidad con los reparos efectuados por la oficina fiscalizadora plasmado en el respectivo informe de auditoría, argumentando técnica y legalmente las razones por las cuales muestra su inconformidad, teniendo el cuidado de que dicho escrito sea presentado antes del vencimiento del plazo de cinco días otorgados para esos efectos.

Dentro del plazo otorgado para la aportación de pruebas el contribuyente deberá presentar otro escrito en donde ratifique su inconformidad, de ser posible aportando nuevos elementos para robustecer los argumentos brindados en la etapa de audiencia. De igual forma dicho escrito no debe ser presentado fuera del plazo perentorio de diez días posteriores al vencimiento del plazo concedido para la audiencia.

8.3. DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE

La defensa crucial del contribuyente, se da en la etapa de Apertura a Pruebas, ya que es ahí donde debe presentar todas las pruebas conducentes a desvirtuar los hallazgos de auditoría, para que sean valoradas por la Administración Tributaria; dichas pruebas, de acuerdo a lo establecido en el Artículo 202 literal b) del Código Tributario, debe demostrarse que durante el proceso de fiscalización no estuvieron disponibles.

Es importante mencionar que el contribuyente como medio de defensa puede solicitar una verificación de campo por parte de los técnicos de la Unidad de Audiencia y Apertura a Pruebas, esto como estrategia para que dicha unidad tenga un criterio más amplio y un mayor conocimiento de las operaciones del contribuyente al momento de valorar la prueba.

También debe señalarse que si producto del análisis efectuado en la etapa de Audiencia, no se logran desvirtuar los hallazgos de auditoría el contribuyente puede tomar la decisión de subsanar las deficiencias, para obtener el beneficio de la Atenuante del treinta por ciento sobre las sanciones que procedan, establecido en el Artículo 261 numeral 2 del Código Tributario.

8.4. EMISIÓN DE INFORME TECNICO

Finalizado el plazo tanto de Audiencia como de Apertura a Pruebas y valorada toda la documentación probatoria aportada por el contribuyente, la Unidad a cuyo juicio se hayan sometido dichas pruebas, emitirá el Informe Técnico correspondiente, pronunciándose respecto de si los hallazgos e ilícitos atribuidos al contribuyente contenidos en el Informe de Auditoría han sido desvirtuados o no; dicho informe técnico servirá de base para la liquidación oficiosa del impuesto, multas y accesorios así como para emitir la resolución correspondiente, la cual será notificada al contribuyente.

Si el contribuyente no estuviere de acuerdo con la resolución emitida por la Dirección General de Impuestos Internos, mediante la cual se liquidó de oficio el impuesto o se le impone alguna multa, el sujeto pasivo, podrá interponer un Recurso de Apelación, ante el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas (TAIIA), dentro del término perentorio de quince días contados a partir del día siguiente al de la notificación respectiva, mediante un escrito en papel simple, expresando las razones de hecho y de derecho en que apoya su impugnación, puntualizando cada uno de sus reclamos, todo ello de conformidad a lo establecido en el Artículo 2 de la Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas.

CONCLUSIONES

1. Los conocimientos tributarios, constituyen una base importante y complementaria en la formación profesional del Contador Público, debido a que casi todas las operaciones que realiza una entidad y que deben ser contabilizadas, llevan implícito el elemento tributario, es decir, están relacionadas con hechos generadores y otras obligaciones tributarias ya sea de tipo formal o sustantivo.
2. Las entidades fiscalizadoras, para asegurar el adecuado cumplimiento tributario por parte de los sujetos pasivos, ejecuta planes de fiscalización, donde se determina la real situación tributaria de los contribuyentes y si estos han dado cumplimiento a las obligaciones contenidas en las leyes tributarias vigentes, por lo tanto, al estar conscientes que las revisiones fiscales están relacionadas principalmente con hechos económicos, se vuelve fundamental el rol del Contador Público, para enfrentar de la mejor manera dichos procesos.
3. El conocimiento previo por parte del Contador Público, de las etapas del proceso de fiscalización que realiza la Administración Tributaria, a través de las diferentes oficinas fiscalizadoras, y de los eventos relacionados con cada una de esas etapas, hará que dicho profesional sea más eficiente en las actividades que le corresponda atender, y por lo tanto disminuirán los costos para la entidad a la cual presta sus servicios y logrará un crecimiento profesional importante.

4. Las fiscalizaciones atendidas por un Contador Público, representan una inversión de tiempo adicional, ya que además se debe cumplir con las actividades ordinarias, propias del puesto de trabajo, que dicho sea de paso, por sí solas ya representa una cantidad de tiempo y de análisis, considerables; por lo que brindar la colaboración necesaria a los auditores tributarios, saber como atender los requerimientos efectuados al contribuyente, conocer como dar respuestas, presentar escritos, solicitar plazos, planificar la defensa del contribuyente, autoverificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente, entre otras, reducirá significativamente la cantidad de horas-hombre invertidas en dichos procesos.

5. Finalmente, en relación al presente documento, se constituye en una herramienta valiosa, no solo para el profesional de la contaduría pública que haya tenido poca o nula participación en un proceso de fiscalización llevado a cabo por la Administración Tributaria, sino que también es de utilidad para el propio contribuyente, quien es realmente el Administrado, para los estudiantes de ésta tan importante carrera universitaria y para todos aquellos estudiosos de los tributos.

RECOMENDACIONES

1. El profesional de la contaduría pública debe mantener actualizados sus conocimientos en materia tributaria, mediante seminarios, diplomados, capacitaciones, etc., así como mediante el hábito de la lectura y análisis de los diferentes cuerpos legales de contenido tributario, lo cual contribuirá a la educación continuada y al crecimiento y desarrollo profesional del Contador Público.
2. Los contribuyentes deben invertir en la capacitación de sus contadores, ya que ante una fiscalización llevada a cabo por la Administración Tributaria, será el Contador Público la persona que mejor podrá explicar los cuestionamientos relacionados con los registros de las operaciones del contribuyente.
3. Es recomendable divulgar el contenido de este documento, como una herramienta de consulta práctica, acerca de las etapas que involucra un proceso de fiscalización, para que los contribuyentes y los profesionales de la contaduría pública, que han tenido poca o nula participación en una fiscalización realizada por la Administración Tributaria, adquiera un conocimiento previo de las actuaciones del ente fiscalizador y de la forma de cómo enfrentar dicho proceso.
4. Se deben tomar en cuenta las sugerencias aportadas en cada una de las etapas explicadas en este documento, para volver eficiente la participación del contador público en un proceso de fiscalización, sin causar retrasos en las actividades ordinarias que exige el puesto de trabajo, y a la vez, para ahorrar costos al contribuyente, ya que se reducirá significativamente la cantidad de horas-hombre invertidas en dichos procesos.

BIBLIOGRAFIA

LIBROS

- ✓ HERNÁNDEZ SAMPIERI, ROBERTO; et. al. "Metodología de la Investigación" Editorial Mc Graw-Hill, México 2001
- ✓ HALPERIN, DAVID y GAMBIER, BELTRÁN. "La Notificación en el Procedimiento Administrativo", Ediciones Desalma. Buenos Aires, 1989. Pág. 4.
- ✓ FRAGA, GABINO. "Derecho Administrativo", 13ª Edición, Editorial Porrúa, México, 1969.

LEYES Y REGLAMENTOS

- ✓ Código Tributario. Decreto Legislativo No. 230 de fecha 14 de diciembre de 2000, Publicado en el Diario Oficial No. 241, Tomo 349 de fecha 22 de diciembre de 2000.
- ✓ Reglamento de Aplicación del Código Tributario. Decreto Ejecutivo No. 117 de fecha 11 de diciembre de 2001, Publicado en el Diario Oficial No. 234, Tomo 353 de fecha 11 de diciembre de 2001.
- ✓ Ley Orgánica de la Dirección General de Impuestos Internos. Decreto Legislativo N° 642, del 22 de febrero de 1996, publicado en el Diario Oficial N° 96, Tomo 331, del 27 de mayo de 1996.
- ✓ Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas. Decreto Legislativo N° 904, del 14 de Diciembre del 2005, publicado en el Diario Oficial N° 26, Tomo 370, del 07 de Febrero del 2006.

OTRAS REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- ✓ Guía para la elaboración del Informe Final. Escuela de Contaduría Pública, Universidad de El Salvador, Mayo 2009.

ANEXOS

ANEXO 1

RESUMEN DE LA METODOLOGIA UTILIZADA

El método de investigación aplicado para llevar a cabo la investigación fue el Método de Análisis y Síntesis; además, el tipo de investigación realizada fue Correlacional, ya que se pretendía conocer si una guía de procedimientos para actuar ante una fiscalización de la Administración Tributaria, podía volver más eficiente la participación del profesional de la contaduría pública en dicho proceso; asimismo, se utilizó como técnica de investigación la Observación Directa y el uso de Entrevistas.

Para ello se utilizaron como fuentes de información: las leyes tributarias vigentes, jurisprudencia emanada tanto del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduana, como de la Sala de lo Contencioso Administrativo y la Sala de lo Constitucional, libros de auditoría, trabajos de graduación que abordaban una temática similar, así como toda la información proporcionada por la empresa seleccionada para el caso práctico.

Es importante mencionar que en función del estudio desarrollado, no fue posible utilizar encuestas, población o muestras estadísticas; sin embargo, la investigación se desarrolló principalmente identificando las etapas que conforman el proceso de fiscalización, incluyendo la fase de audiencia y de apertura a pruebas, identificando además, las operaciones que realiza la empresa sujeta de análisis y las regulaciones legales aplicables, con lo que se desarrolló una serie de casos ilustrativos, que se han considerado como básicos y comunes en las fiscalizaciones que realiza la Dirección General de Impuestos Internos, para lograr el objetivo general de volver eficiente la participación del profesional de la contaduría pública en dichas liquidaciones oficiosas de los impuestos por parte de la Administración Tributaria.

ANEXO 2

FORMATO DE ACTA PARA UNA NOTIFICACIÓN A PERSONA NATURAL EFECTUADA POR MEDIO DEL CONTADOR U OTRO EMPLEADO DEL CONTRIBUYENTE

En (Dirección señalada para recibir notificaciones) a las (hora) horas (minutos) minutos del día (día) de (mes) de (año), Identificándome como Auditor de la Administración Tributaria con código de carné número (número de carné) NOTIFIQUE el Auto identificado con la referencia (referencia) emitido por la Dirección General de Impuestos Internos, Subdirección General de Impuestos Internos, (Oficina emisora), a las (hora de emisión del auto) horas (minutos) minutos del día (día de emisión del auto) de (mes) de (año), al contribuyente (Nombre Completo del Contribuyente), a quien no encontré, ni persona comisionada para recibir notificaciones, ni Apoderado, ni cónyuge, ni compañera de vida, ni hijo mayor de edad, ni socio, efectuándola por medio de (nombre de la persona que recibe el auto), persona mayor de edad, quien está al servicio del referido contribuyente, a quien identifiqué por medio de su Documento Único de Identidad número (número de DUI), a quien leí y entregué el auto antes citado en el lugar señalado para recibir notificaciones, quien entendido de su contenido y para constancia de recibido firma la presente acta previo al suscrito.

(Nombre y Firma de la
Persona que recibe el auto)

(Nombre y Firma del
Auditor Tributario)

ANEXO 3
FORMATO DE ESCRITO PERSONA JURIDICA

San Salvador, _____ de _____ de 200 _____

Señor(a) Director(a) General
Dirección General de Impuestos Internos
Presente.

Yo, _____
con NIT: _____ actuando en calidad de:
_____ de la (Empresa o Entidad):
_____ con NIT _____
y NRC _____ Ante usted expongo: _____

Por lo que solicito: _____

Documentos anexos: _____

F. _____

Nº DUI _____

ANEXO 4
FORMATO DE ESCRITO PERSONA NATURAL

San Salvador, _____ de _____ de 200 ____

Señor (a) Director (a) General
Dirección General de Impuestos Internos
Presente.

Yo, _____, con NIT:
_____, y Documento Único de Identidad Número
_____, actuando en calidad de: **(Marcar la opción que**
corresponda), Contribuyente Apoderado de:
_____ (nombre de contribuyente, si
aplica), con NIT: _____ y NRC: _____
Ante usted expongo: _____

Por lo que solicito: _____

Documentos anexos: _____

F. _____

Firma de Contribuyente o Apoderado