

INVESTIGACION FORENSE DE LA EVASION Y ELUSION TRIBUTARIA.

INTRODUCCION

La administración Tributaria ha estado adecuando sistemas de información que le permite la investigación tributaria de manera oportuna, de tal manera que podría ubicar los principales focos de evasión tributaria. Con solo hacer uso de la gran cantidad de información cruzada que le llega, ésta estaría en condición de fiscalizar a un determinado número de contribuyentes sin ni siquiera tener que ir al domicilio del mismo, reduciendo parte de las causantes de la evasión tributaria, promoviendo la responsabilidad y la transparencia tributaria.

En el caso de la auditoría Tributaria, el uso de procedimientos **forenses tendría una aplicación** para lograr objetivos que impliquen una determinación de la obligación de pagar un impuesto no cumplida oportunamente, imponiendo la aplicación de técnicas, procedimientos específicos o alternativos de investigación tributaria que permitan obtener evidencia de apoyo para uso de la Administración Tributaria antes supuestos de evasión involuntaria ó voluntaria lo cual la convierte en un acto doloso o fraudulento contra el fisco. En el caso de la auditoría tributaria, el uso de técnicas de auditoría forense podría verse limitado en vista de que la Administración Tributaria, en ocasiones actúa sobre la base de presunción de evasión por lo que aplica procedimientos sobre bases arbitrarias sin tener a mano la evidencia documental de las violaciones, pero generalmente la Administración Tributaria instrumenta el expediente de la auditoría realizada soportada por las documentaciones demostrativa de la evasión tributaria, y en este caso coincide con la auditoría forense.

El desarrollo del trabajo de investigación forense sobre esta nueva temática, agregaría un modelo encaminado a contribuir con la eficientización y control del cumplimiento tributaria dirigido a contribuir con la determinación de la evasión tributaria haciendo uso documental eficaz para concienciar al contribuyente de lo oneroso que resulta cuando le es detectada una evasión fiscal, viéndose el contribuyente en dificultades por la imposibilidad de poder pagar el impuesto determinado más la penalidades adjuntas originada por el no pago oportuno de la obligación tributaria.

El tipo de investigación tributaria es exploratorio porque plantea las bases para desarrollar una investigación con mayor rigor basándose en pruebas documentales para su aplicación práctica en el proceso de una auditoría tributaria con la utilización de procedimientos forenses.

La auditoría forense como parte de un proceso de investigación tributaria para detectar evasión fiscal aportaría evidencias documentales legales que permitan encausar al contribuyente evasor frente a la determinación de una deuda firme y exigible que puedan soportar los procedimientos de cobros compulsivos establecidos en la Legislación Tributaria sin incurrir en la violación de los derechos del contribuyente.

La investigación tributaria puede llevarse a cabo a través de los registros del contribuyente como de la utilización mecanismos investigación cruzada aportadas por los terceros, como son: los proveedores, los clientes, instituciones financieras, aduanas y otras oficinas del Estado que poseen informaciones por estar, de alguna manera, vinculadas al contribuyente.

La aplicación de la auditoría tributaria debe garantizar que la ejecución de trabajo del auditor en base a su juicio profesional y en observancia con las normas aplicables, ejerza su labor en los casos de evidencia, para documentar un informe con el sustento técnico y legal para la determinación de una deuda tributaria motivada por una intención de evasión tributaria.

Con esta investigación se da a conocer la auditoría forense, presentando un informe acorde con las normativas de esta auditoría que puede ser aplicada no solamente en la Administración Tributaria, sino también en el sector privado. De esta forma ambos sectores pueden prevenir y sancionar los actos de violación a los controles internos y legales.

La Auditoría Forense como sistema de control e investigación provee de las evidencias necesarias para enfrentar los delitos cometidos por funcionarios y empleados del sector gubernamental, de esta forma se controlaran los múltiples fraudes cometidos en perjuicio del desarrollo del país.

Por último, contrariamente a la evasión, la elusión tributaria, es evitar el pagar impuesto basado en la existencia de una ley aprobada por el Congreso Nacional a fin de incentivar la inversión en un denominado rubro económico ó sector geográfico. Por tanto el contribuyente elude el pago del impuesto en virtud de un instrumento legal sin que se produzca violación alguna.

INVESTIGACION FORENSE DE LA EVASION Y ELUSION TRIBUTARIA.

ANTECEDENTE DE LA AUDITORIA FORENSE

A través de la historia se han realizado distintos tipos de auditorías, tanto al comercio como a las finanzas de las instituciones del Estado. Antiguamente, los registros de contabilidad gubernamental eran aprobados solamente después de la lectura pública en la cual las cuentas eran leídas frente al el público en alta voz. Desde tiempos medievales, pasando por la revolución Industrial, se realizaban auditorías para determinar si las personas en posiciones de responsabilidad oficial en el gobierno y en el comercio estaban actuando y presentado información de forma correctas.

A medida que el volumen operacional de las empresas aumentaba, se hizo necesario la utilización de gerentes contratados. Los ausentes propietarios iniciaron la utilización de los auditores para detectar posibles fraudes y ó errores operativos, cuyos informes financieros eran utilizados por los bancos. Antes del 1900 la auditoría tenía como objetivo principal detectar errores y fraudes, con frecuencia incluían el examen de casi todas las transacciones registradas.

A mediados del siglo XX, el enfoque del trabajo de auditoría se inclinó a alejarse de la detección de fraude y se dirigió hacia la determinación de si los estados financieros presentaban razonablemente la posición financiera, los resultados de las operaciones y de la efectividad del control interno.

A partir de los años 60 el desplazamiento en la detección de fraude fue el resultado de una presión del Congreso para exigir una mayor responsabilidad por los fraudes en gran escala, en vista de una diversidad de procesos judiciales sin éxito y la preocupación porque que los informes financieros fraudulentos habían quedado sin detección por parte de los auditores independientes así como la dilación de las auditoías y la convicción por parte de los contadores públicos de que debería esperarse de que a través de las auditorías se detectaran los fraudes materiales.

En 1996 la Junta de Normas de Auditoría, emitió una guía para los auditores requiriendo una evaluación explícita del riesgo de errores en los estados financieros en todas las auditorías, debido al fraude, por lo que se hacía notable la falta de un instrumento de auditoría que permitiera detectar los fraudes cometidos por los funcionarios administradores.

Como consecuencia de diversos actos fraudulentos las principales organizaciones de contabilidad patrocinaron la Comisión Nacional sobre Presentación de informes Financiero Fraudulentos, muchas de las recomendaciones a los auditores fueron reglamentadas por la Junta de Normas y Auditoría, una de la más importante fue sobre la efectividad del control interno.

Dentro de esta evolución la auditoría se ha especializado para ofrecer nuevos modelos, entre estos encontramos la auditoría de control interno con fines preventivos y la auditoría **Forense** que surge como un

nuevo apoyo técnico a la auditoría gubernamental, debido al incremento de la corrupción en este sector pudiendo ser utilizada tanto, por el sector público como en el privado.

TIPOS DE AUDITORIAS

Con frecuencia escuchamos hablar de diferentes tipos de auditorías pero en realidad, estas, solo se diferencian por los fines a lograr en cada una de ellas, como por ejemplo la auditoría tributaria procura verificar, en base a documentos y registros, que el contribuyente ha cumplido a cabalidad su obligación tributaria y para tal fin aplica una auditoría tributaria valiéndose de las informaciones que suministra el contribuyente ó terceros, llegando a conclusiones sólo después de haber implementado los procedimientos de auditoría establecidos por las autoridades de la Administración Tributaria y, en caso de detectar deficiencias, estas deberán estar soportadas por las evidencias requeridas en tales circunstancias, aunque en ocasiones solo se basa en presunción de evasión. Sin embargo los procedimientos de auditorías son de uso general y adaptados a los objetivos perseguidos como es el caso de la Auditoría Tributaria, Auditoría de Seguros, Auditoría Forense, etc.

Los distintos tipos de auditorías son importantes porque proveen confiabilidad en la información financiera, y la contribución del auditor es proporcionar credibilidad a la información a se utilizadas por terceros.

A continuación, sin que esta clasificación sea limitativa, las auditorías utilizadas en la actualidad generalmente son:

- Auditorías Gubernamental
- Auditorías de Estados Financieros
- Auditorías de Cumplimiento
- Auditorías de Gestión y Operacionales
- Auditorías Internas
- Auditorías de Control Interno
- Auditorías Especiales (Forense, Tributaria, de Seguros, etc).

El auditor debe diseñar acciones de manera que ofrezcan garantías razonables de que se detecten errores, irregularidades o actos ilícitos que pudiera repercutir substancialmente sobre los valores que figuran los estados financieros. La auditoría financiera constituye un aspecto esencial de la fiscalización tributaria que persigue velar por la integridad y validez de las cuentas y del mismo modo las auditorías de gestión se plantea el manejo de los recursos de conformidad de las leyes, reglamentos y normas tributarias vigentes. para lo cual el auditor está obligado a diseñar la auditoría de manera que ofrezca una garantía razonable de que se detecten actos ilícitos que pudieran afectar los resultados.

El auditor tributario deberá tener una formación como tal y tener pleno conocimiento de las legislaciones, reglamentos, normas y resoluciones tributarias vigentes.

La aplicación de las normas legales aplicable en los casos de evidencia de evasión tributaria, le permitirán al auditor ejercer su labor en el desarrollo de su trabajo de investigación, con un juicio profesional y técnico, para posteriormente, elaborar un informe especial con el sustento legal, documental y técnico dirigido a las instancias superiores correspondientes de la Administración Tributaria.

EVASION TRIBUTARIA

Incurre en evasión tributaria el que mediante acción u omisión que no constituya otra de las infracciones de este capítulo produce o podría producir una disminución ilegítima de los ingresos tributarios, el otorgamiento indebido de exenciones o un perjuicio al sujeto activo de la obligación tributaria.

Las diferencias de impuestos determinadas como consecuencia de las fiscalizaciones y estimaciones de oficio realizadas por la administración tributaria, están sujetas a los recargos establecidos en el artículo 252 de esta Ley.

CASOS DE EVASION

Constituyen casos de evasión, entre otros:

1. La presentación de una declaración falsa o inexacta.
2. La omisión total o parcial de pago del tributo por el contribuyente o responsable.

Artículo 250.- La infracción por evasión tributaria será sancionada con una pena pecuniaria de hasta dos (2) veces el importe del tributo omitido, sin perjuicio de la sanción de clausura, si hubiere lugar.

Párrafo. En el caso en que no pudiese determinarse el monto de los tributos evadidos, la multa se fijará entre RD\$1,000.00 y RD\$10,000.00.

LA AUDITORÍA FORENSE

La auditoría tributaria es uno de los tipos de auditoría que más similitud tiene con lo que es una investigación forense porque se sustenta sobre las evidencias obtenidas durante el proceso de la investigación, generando *hallazgos* recopilados como información específica sobre una operación, actividad, organización, condición u otro asunto que se haya analizado y evaluado y que se considera de interés o utilidad para los fines fiscales, sin embargo en la auditoría tributaria, en ocasiones se parte de la presunción de evasión procediéndose a la determinación de oficio, pero siempre sobre un hecho real donde no siempre el grado de evasión se puede determinar con toda precisión.

Las técnicas de aplicación de la auditoría en sentido general estaría sustentada sobre la base de aportar la evidencia suficiente y demostrativa de la violación de los mandatos legales establecidos por una legislación. Reglamentos, Normas y principios de aceptación general. Las técnicas de la investigación forense combinada con la tributaria, vienen a ser una alternativa para combatir la evasión tributaria, porque de la misma forma que lo hace la auditoría tributaria, permite que un experto emita conceptos y opiniones de valor técnico en materia tributaria y actuar con mayor certeza, especialmente en lo relativo a la evasión fiscal. Asimismo, al conocer el control interno, los auditores también pueden obtener evidencias sobre la efectividad de operación de los diversos controles. Esta efectividad está relacionada con la forma de cómo se aplica un control, la consistencia con la cual se aplica y quien aplica el control.

La auditoría tributaria y forense, ante la existencia de actos de evasión tributaria, impone la aplicación de técnicas, procedimientos específicos o alternativos que permitan obtener evidencia de apoyo que fortalezcan la utilización de los procedimientos de cobro de la deuda tributaria evadida y los resultados de la auditoría *comunicado mediante un informe*, a las autoridades pertinentes.

Este informe deberá reunir los requisitos para la preparación del informe como son claridad y simplicidad, importancia del contenido, respaldo adecuado, razonabilidad, objetividad entre otros.

La primera diligencia por parte del equipo que está a cargo de la auditoría forense y tributaria, es la visita al lugar donde se realizará la investigación, y que debe estar lo suficientemente claro en cuanto a:

- Generalidades, nombre de la entidad,
- Objetivo del Trabajo a ejecutar.
- Desarrollo de la visita: A través de formas preestablecidas. Objetivo de la visita: Se establece en forma clara y se escribe lo que se pretende en la misma.
- Fecha entre otras.

LA INVESTIGACIÓN TRIBUTARIA

Diferente a la contabilidad, la auditoría tributaria es un proceso analítico, que toma como base los elementos preexistentes, los analiza, examina y controla. es un examen de los registros en los libros de contabilidad, cuentas, comprobantes y sistemas administrativos contable de una empresa, evaluando sus controles internos, con el fin de emitir una opinion razonable sobre los mismos.

En un componente de la fiscalización y su finalidad es determinar que la cuantía del impuesto declarado y pagado se haya efectuado de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptando de acuerdo con las disposiciones vigentes, por lo que su aplicación consiste en analizar principalmente, incluyendo sus soportes:

- a) El balance general
- b) El estado de ganancias y pérdidas
- c) Otros estados Financieros

Naturalmente para la realización de estos análisis es imprescindible su verificación a través de los registros contables realizados por la entidad intervenida.

La Auditoría puede considerarse como un aspecto particularizado dentro del amplio campo de la contabilidad. La contabilidad dentro de sus finalidades contiene la de reflejar sistemáticamente la realidad económica de la empresa mediante la compilación y registración de los hechos que se suceden en la misma. Vale decir que es eminentemente constructiva. La Auditoría en cambio, es un proceso analítico que tomado como base los elementos preexistentes, los analiza, examina y controla, por lo que la auditoría es reconstruiva. La Auditoría es un examen de libros, cuentas, comprobantes y sistemas administrativo-contables de una empresa con el fin de emitir una opinión sobre los mismos.

La investigación tributaria es el conjunto de actividades desarrolladas por la administración tributaria para :

- Verificar el grado de veracidad de la declaración jurada,
- Maximizar el cumplimiento voluntario de los contribuyentes
- Minimizar y evitar la evasión.

La auditoría tributaria se enmarca dentro de las facultades que la ley 11-92 o Código Tributario que faculta a la administración, para llevar a cabo las verificaciones e investigaciones sobre la conducta fiscal de los contribuyentes y responsables de la obligación tributaria.

Facultad de inspección y fiscalización de la DGII, (establecidas en el artículo 44 de la Ley 11-92).

Dentro de las facultades de inspección y fiscalización de la Administración Tributaria se podrían citar

- Practicar inspecciones en oficinas o establecimientos comerciales.
 - Exigir a los contribuyentes o sus representantes la entrega de libros, documentos, correspondencias, verificación de inventario y bienes para su examen.
 - Incautar o retener documentos, libros , bienes, mercancías durante el tiempo que se considere necesario.
 - Confeccionar inventario. (ver art. 55 del reglamento.).
 - Exigir a los contribuyentes y responsables llevar libros de registros especiales de sus operaciones para su fiscalización.
 - Exigir que los contribuyentes emitan facturas de acuerdo a las exigencias impositivas.
- Otras facultades podrán ser observadas en el el art. 44 del C. T.

La Auditoría puede perseguir distintos propósitos, a título de ejemplo se mencionan los siguientes :

- Informar sobre la situación económica - financiera de la empresa.
- Analizar los métodos y la eficacia de la organización y del control interno de la empresa.
- Descubrir fraudes y malversaciones cometidos por el personal de la empresa o de terceros.
- Descubrir errores.

- Otras finalidades específicas de la auditoría es servir de soporte para préstamos bancarios, venta de negocios, liquidación de seguros por incendio, quiebras, valuación de acciones, etc.

Al considerar a la Auditoría Tributaria se está dando un alcance restringido, particularizado, al ámbito de la Auditoría general, fundamentalmente en lo que se relaciona con el objeto o propósito de la Auditoría puesto que en este tipo de auditoría solo se busca determinar el nivel de cumplimiento de la obligación tributaria, pero de todo modos el Estado busca determinar si ha sido burlado en la recaudación de los tributos.

OBJETIVOS DE LA AUDITORIA TRIBUTARIA

El objetivo inmediato de la fiscalización consiste en verificar el grado de veracidad de la declaración jurada, maximizar el cumplimiento voluntario de los contribuyentes minimizar y evitar la evasión así como el cobro de los impuestos omitidos incluyendo aplicación de las sanciones correspondientes.

Un objetivo a largo plazo consiste en minimizar la evasión contribuyendo a maximizar el cumplimiento voluntario de los contribuyentes.

Los objetivos de la Auditoría Tributaria pueden caracterizarse desde el punto de vista de su aplicación práctica dentro de los siguientes grupos :

1) Localización de errores en las Declaraciones Juradas :

- a)** Errores de sumas de columnas o en los cálculos de impuesto,
- b)** En l traslado de resultados de formularios anexos
- c)** Otros errores, etc.

2) Localización de errores contables : se incluyen aquí una amplia gama de errores contables desde un simple error de suma, hasta un error de imputación en las registraciones o incorrecta afectación de un rubro a un ejercicio que no corresponda.

Un error de imputación podría traducirse en **la computación como gasto de una partida que constituye verdadera inversión.**

El no diferir un gasto que abarque más de un ejercicio produciría una equivocada imputación del mismo a determinado ejercicio.

Este tipo de errores contables constituyen propósitos de la Auditoría Tributaria en la medida en que modifican las bases imponibles de los distintos impuestos.

Vale decir que cierto tipo de errores, como podría ser el tratamiento como gasto de administración de un gasto de fabricación, en tanto no tenga incidencia impositiva no deben considerarse objetivos de la Auditoría Tributaria.

3) Detectar Técnicas Contables que a pesar de ser correctas no son admisibles impositivamente: comprende este grupo aquel tipo de ajustes que nacen de una incorrecta interpretación o aplicación de las normas tributarias, no obstante estar sustentados en principios o técnicas contables aceptables. Tal sería el caso de las siguientes situaciones que se enumeran como ejemplificación de lo manifestado:

- **Intereses Asignados** al capital invertido en la empresa por el dueño o socios y considerados como gasto.
- **Impuestos Tributarios** deducido como gasto.
- **Reserva Legal** cargado como pérdida no admitidas impositivamente.
- **Provisión de incobrables** calculada con una base distinta a las prescriptas por la legislación tributaria.

4) Localización de Operaciones Marginadas de la Contabilidad o Simuladas Dolosamente en la misa : Se trata de operaciones llevadas a cabo con la intención de consumir el fraude fiscal.

Su concreción puede revestir distintas modalidades.

Su tratamiento particularizado ha de ser motivo de estudio de los diversos capítulos que corresponden a los distintos rubros del balance por lo que se realiza a continuación una clasificación genérica :

a) Simulación de una pérdida:

Ejemplos :

- Cancelación como incobrable de cuentas cobradas.
- Abultamiento de gastos o compras.
- Simulación de descuentos concedidos, cuando en realidad los mismo no se han acordado o se hubieran anulado.
- Creación de gastos inexistentes.

b) Ocultamiento de una utilidad:

Puede tratarse de una utilidad accidental, la que por originarse en operaciones no habituales o que no hacen al objeto de la empresa resulta de detección dificultosa.

Podría tratarse de ventas de deshechos o residuos, descuentos especiales de proveedores; realización de bienes de uso, etc.

En los supuestos de omisión de utilidades habituales hay mejores elementos de juicio para descubrirlos. **La utilidad habitual más corriente es la venta.** En algunos casos **el ocultamiento de utilidades** provenientes de ventas traen aparejadas simultáneamente una simulación de activo. Otras utilidades habituales son más fácilmente controlables (alquileres, intereses, etc.) , ya que están relacionados con la existencia en el activo de las correspondientes fuentes de renta.

c) Simulación de un Pasivo :

En la gran mayoría de los casos se da esta situación cuando se crean o abultan deudas. Puede ser la contrapartida de la creación de compras o gastos, o bien para justificar la compra de bienes adquiridos con fondos provenientes de utilidades distraídas, cuyo origen no pueda probarse.

d) Ocultamiento de un Activo :

Concurre esta situación ante la imposibilidad de demostrar las adquisiciones con las utilidades declaradas (bienes no justificados, disminuciones de stocks, etc.) También podría ser concomitante con la simulación de una pérdida (tratamiento indebido de adquisiciones considerándolas como gastos, depreciación acelerada de bienes, etc.).

5) Control de terceros relacionados con la empresa inspeccionada.

El control de terceros puede realizarse con finalidades que aportan informaciones a los fines de la Auditoría Tributaria. Como finalidad más inmediata es un medio de cotejar las informaciones obtenidas de los terceros con los datos consignados en los registros del investigado.

En otro aspecto pueden utilizarse las informaciones obtenidas como fuentes de futuras tareas de Auditoría Tributaria o bien para establecer relaciones, índices porcentuales y otro tipo de referencia de índole general.

6) Motivación psicológica para conseguir un mejor cumplimiento tributario de los contribuyentes.

Este objetivo puede elaborarse :

a) A través de la exteriorización del poder de Auditoría Tributaria, inherente a las facultades que al respecto posee la Administración Tributaria. Esa facultad que ejerce el organismo en cumplimiento de sus funciones no sólo se reduce a verificar los aspectos formales de las relaciones con los contribuyentes, sino que llega al control sustancial de las obligaciones tributarias de los responsables. **Los operativos de fiscalización** desarrollados en determinada actividad económica y zonas ó regiones geográficas, zonas de concentración comercial o industrial, ramos o actividades específicas, determinado extracto de los contribuyentes, etc., han coadyuvado para hacer conocer la existencia y el ejercicio efectivo del mencionado poder de Auditoría Tributaria.

b) Mediante la acción preventiva de toma de información efectuada directamente por el organismo fiscal a través de terceros. Consiste principalmente en individualizar pautas de capacidad contributiva detectados por la existencia de determinadas inversiones patrimoniales o consumos de significación.

Esta acción preventiva constituye una verdadera motivación psicológica, particularmente cuando corresponde a hechos ocurridos en el ejercicio fiscal en curso. **En este supuesto no se persigue la determinación de un ajuste del impuesto** de un responsable en particular, lo que se procura lograr es un mejor cumplimiento de sus obligaciones fiscales por parte de un número más amplio de contribuyentes.

QUE SE VERIFICA?

- Estados financieros
- Diario general
- Cuentas del mayor general
- Activos, pasivos, capital ingresos, costos y gastos.
- Informaciones cruzadas. ingresos declarados para:
- Itbis, I.S.R. anticipos 1.5%
- Retención de ISR e ITBIS, de los servicios pagados. (alquileres, honorarios, otros servicios).

Pagos por Retribuciones Complementarias

Otros Diarios y Mayores Auxiliares y cuentas de la contabilidad que generan informaciones cruzadas.

Además se debe contar con todas las pruebas documentales que soportan las operaciones sometidas a la auditoría.

Para poder realizar la auditoría, el auditor actuante, previa autorización de sus superiores, está investido de la facultad de emplear criterios selectivos, a fin de seleccionar qué cuentas o partidas deberán ser analizadas y con qué profundidad deberán efectuarse los análisis correspondientes.

En consecuencia, la auditoría tributaria abarca

- a) Verificar que los principios contables hayan sido aplicados correctamente.
- b) analizar que la base imponible o renta neta imponible hecha por el contribuyente a través de su declaración jurada sea correcta, si este no es el caso practicar las impugnaciones correspondientes poniendo especial interés en detectar aquellas operaciones que no se hayan registrado contablemente y en consecuencia tampoco hayan sido objeto de pago e impuesto.
- c) Comprobar que las leyes impositivas hayan sido aplicadas correctamente y que los impuestos surgidos vayan en concordancia con los resultados contables obtenidos.
- d) Realizar con terceros investigaciones de referencias cruzadas en relación con la empresa investigada.

IMPACTO DE LA INVESTIGACIÓN TRIBUTARIA

La Auditoría Tributaria, es un conjunto de principios y procedimientos destinados a establecer si se han aplicado razonablemente las normas contables, si se han interpretado y aplicado correctamente las leyes tributarias que afectan a la empresa y si consecuentemente se han confeccionado correctamente las declaraciones juradas de los contribuyentes.

La Dirección General de Impuestos Internos, al realizar una investigación no solamente se limita a recaudar los impuestos omitidos y la aplicación de sanciones, también busca impactar de manera psicológica en el resto de los contribuyentes, para que entiendan que hay un organismo que vigila sus actuaciones y que las mismas pueden ser verificadas en cualquier momento, por lo que al realizar sus operaciones debe tomar conciencia de que debe ajustarse a lo establecido por la legislación tributaria. Es importante que trascienda a la mayoría de los contribuyentes la eventualidad de la fiscalización porque generalmente a través de ella se mejora el grado de cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias cuando es difundida la creencia de que la fiscalización se producirá, por lo que la difusión innegablemente influirá en el comportamiento tributario.

FUENTES DE INFORMACION DE LA AUDITORIA TRIBUTARIA

Las fuentes de información son múltiples. Sin embargo, pueden agruparse bajo la siguiente clasificación.

- 1) **Del propio contribuyente:** Documentación, libros de contabilidad, entrevistas, etc.
- 2) **De terceros :** testimonios, documentación, contabilidad. denuncia de particulares, etc.
- 3) **Propios de la Administración Tributaria :** suministrados por las Oficinas correspondientes en la elaboración de índices porcentuales, y estudios hechos sobre determinados ramos; como así también información de cadenas.
- 4) **Informaciones emanadas de otras oficinas públicas:** Aduanas, Bancos Oficiales, etc.

FUNDAMENTACION LEGAL DE LA AUDITORIA TRIBUTARIA

Está dada en las legislaciones de los Estados, que suelen atribuir a la Administración Tributaria, las facultades de verificación y fiscalización de los contribuyentes y demás responsables, facilitando tal propósito con la inclusión de condiciones a través de los cuales, puede exigir aún a los no comerciantes **a llevar libros o registros de las negociaciones propias y de terceros, como asimismo a la obligación de conservar comprobantes. En la República Dominicana existe la obligación de pagar un tributo lo cual establecido por la Constitución de la República y las obligaciones tributarias están contenidas en la Ley 11-92 de fecha 16 de mayo del 1992 y sus modificaciones posteriores así como los Reglamentos, Normas y Resoluciones Tributarias.**

La fiscalización como instrumento para aumentar la recaudación alcanzar una mayor eficiencia y eficacia de la Administración Tributaria, descansa sobre dos objetivos básicos del Plan Estratégico de la Dirección General del Impuesto sobre la Renta.

- Incrementar la participación de los ingresos tributarios con respecto a los ingresos fiscales de la Nación, relevando el papel de los impuestos como vía sana de financiación del gasto, y
- Disminuir la brecha entre la recaudación potencial y la recaudación real en el país y por sectores económicos.

En consecuencia, para el cumplimiento de estas metas, la tarea de fiscalización deberá estar basada, hoy en día, en :

- La equidad del sistema tributario.
- La eficiencia de los procedimientos legales y administrativos.
- La gradualidad del régimen de sanciones.
- La política de acercamiento al contribuyente.
- La utilización de modernas herramientas de auditoría.
- La modernización de los procesos de selección , ascenso y capacitación de nuevos funcionarios fiscalizadores.

PAPELES DE TRABAJO

En cualquier tipo y finalidad de la auditoría se utilizarán papeles de trabajo en los cuales se plasmarán las informaciones que servirán de base para la realización de la auditoría. Se entiende por papeles de trabajo, a las hojas que usa el auditor para detallar la evidencia comprobatoria mediante la aplicación de técnicas de auditoría a las fuentes de información a su alcance. también son papeles de trabajo los programas de examen, estados financieros, y demás documentos que formen parte del expediente.

CONTENIDO DE LA HOJA DE PAPEL DE TRABAJO

CADA PAPEL DE TRABAJO DEBERA CONTENER

El nombre del cliente.

Enunciar su propósito (ejemplo: análisis de las compras).

Especificar el ejercicio a auditar.

Identificar el autor del análisis.

Fecha del análisis.

Señalar los procedimientos de auditoria empleados para la elaboración del análisis.

Emitir conclusiones.

Archivo permanente.

Extractos de actas de asamblea. Consejo de administración.

Extractos de constitución de la Cía.

Evaluación de los controles internos.

Catálogo de cuentas.

Copias de instructivos de contabilidad

Copias de informes de los auditores externos.

Otras documentaciones de interés fiscal.

Contenido del archivo general

•**Memorandum de planificación.**

•**Cuestionario de control interno y programas de auditoría.**

•**Copias de correspondencias.**

•**Contratos**

•**Cambios de los estatutos constitutivos.**

•**Cambios de accionistas y consejo de administración, actas de asambleas.**

•**Cédulas sumarias y analíticas.**

•**Reporte de tiempo y gastos.**

FUENTES Y TECNICAS PARA RECOLECCION DE LA INFORMACION

Fuentes Primarias:

Entrevistas: Esta técnica se empleará para conseguir informaciones necesarias que sirvan de aval para el buen desempeño de nuestro trabajo de investigación para la realización de la entrevista se utilizara el cuestionario de auditoría.

Las fuentes de información que se deben consultar son las siguientes:

- Identificación del contribuyente.
- Registros y controles que se tengan establecidos
- Establecer fuentes alternas con el propósito de analizar cuentas vinculadas.
- Solicitud de información, para obtener: datos completos y precisos, además de copias de documentos que soporten la información.

ELUSION TRIBUTARIA

La elusión tributaria es un medio para evitar el pago del tributo en vista de que el contribuyente ha estado haciendo uso de los beneficios que le otorga una ley especial establecida para estos fines, generalmente para crear incentivos a la inversión en un determinado renglón económico ó en una región geográfica.

La elusión fiscal no estará penalizada por la ley, sin embargo en ocasiones ocurre que una empresa que se haya acogida a los beneficios de una ley de incentivos de inversión y de hecho libre de pagar impuestos por su origen de actividad, resulta que sí es responsable de la obligación tributaria de un tercero que por designación de la ley tributaria lo establece como el responsable directo de una obligación fiscal. Tal es el caso de ITBIS, cuando esta empresa vende sus productos, este deberá facturarle el ITBIS a su cliente, que en este caso es quien pagaría el impuesto y no la empresa.

La Administración Tributaria sí da seguimiento a las empresas que se acogen al beneficio de leyes de incentivos fiscales a fin de verificar que se le da cumplimiento a las demás obligaciones fiscales que surgen durante cada ejercicio fiscal.

LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA DOMINICANA

La legislación Tributaria de la República Dominicana, instituida a través de la ley 11-92 de fecha 16 de mayo del 1992 y sus posteriores modificaciones, establece deberes formales así como derechos de los contribuyentes a fin de que el contribuyente conozca su compromiso de pagar los tributos ó responder frente a la Administración Tributaria por el incumplimiento de sus obligaciones tributarias.

El incumplimiento de la obligación tributaria provocada por un acto de evasión sería sancionado y condenado al pago de los impuestos evadidos más las penalidades hasta con sus propios bienes por considerarse solidariamente responsables de la obligación tributaria de los contribuyentes así como los terceros que faciliten las evasiones del tributo por su negligencia o culpa.

Al igual que en la auditoría forense, en la tributaria se sigue un procedimiento el cual en principio puede ser en sedes administrativas cuando se le notifican los resultados de una determinación de impuesto a un determinado contribuyente, éste podrá no estar de acuerdo con los impuestos determinados, por lo que le asiste el derecho de oponerse a tal determinación a través de un Recurso de Reconsideración en sedes administrativas de la Dirección General de Impuestos Internos.

De no resultar favorable la resolución emanada en torno al caso el contribuyente tendrá derecho a interponer un nuevo Recurso de nominado Recurso Jerárquico por ante el Secretario de Estado de finanzas, el cual emitirá una Resolución especificando la conclusión en torno al mismo.

Si el contribuyente no ha logrado los resultados esperados por los cuales ha recurrido en sedes administrativas, entonces este estaría en pleno derecho de presentar un Recurso Contencioso Tributario por ante el Tribunal Contencioso Tributario el cual está compuesto por cinco jueces y sus respectivos suplentes.

Si posterior a una sentencia emanada de este tribunal, el contribuyente entiende que la ley no le ha sido correctamente aplicada, en este caso le asistiría el derecho al contribuyentes de acudir a la Suprema Corte de justicia por medio de un Recurso de Casación mediante el cual se analizará si la ley ha sido correctamente interpretada y aplicada para los fines de la determinación de impuesto a pagar. Este sería el último recurso del contribuyente.

En los casos de impuestos retenidos o trasladados, que no hayan sido declarados oportunamente, la Administración Tributaria podrá determinar y requerir de inmediato y sin otro trámite previo el pago de los impuestos correspondientes.

LA INVESTIGACIÓN FORENSE DE LA EVASIÓN Y LA ELUSIÓN FISCAL
LIC. REMBERTO DIAZ NÚÑEZ.
REPUBLICA DOMINICANA
5 DE MAYO DEL 2006-

FIN
LIC. REMBERTO DIAZ NÚÑEZ
5 DE MAYO DEL 2006.