

ANEXO

RESOLUCIÓN GENERAL N°60/2020

**POR LA CUAL SE DISPONEN MEDIDAS PARA LA PRESENTACIÓN DE LOS DICTÁMENES DE AUDITORÍA EXTERNA IMPOSITIVA POR PARTE DE LOS CONTRIBUYENTES PROVEEDORES DEL ESTADO**

**PROCEDIMIENTOS MÍNIMOS PARA LA ELABORACIÓN DE LOS DICTÁMENES DE AUDITORÍA EXTERNA IMPOSITIVA POR PARTE DE LOS CONTRIBUYENTES PROVEEDORES DEL ESTADO**

Para los dictámenes de Auditoría Externa Impositiva de los contribuyentes proveedores del Estado, se requerirá como mínimo lo siguiente:

1. Determinar los principales proveedores, que representen en conjunto, cuanto menos el 60% del total de compras realizadas durante el ejercicio auditado, y aleatoriamente seleccionar al menos entre 5 y 10 proveedores adicionales, entre los restantes. Sobre la muestra así seleccionada, se deberá revisar, siempre que sea aplicable, los comprobantes respaldatorios correspondientes a las Órdenes de compra; Contratos de provisión o prestación de los servicios, Fecha de entrega; Forma de pago, Cobro efectivo del cheque; Ingreso o recepción del bien; Presentación del informe o documento que evidencie el servicio prestado; Validez formal de los comprobantes a través del Sistema de Timbrado; Contabilización en los registros contables (libro diario y libro de compras del IVA), entre otros.

En caso de que exista una excesiva atomización de proveedores, que haga inaplicable la revisión de la muestra enunciada anteriormente, el Auditor Externo Impositivo (AEI) deberá documentar debidamente la evaluación del control interno; los procedimientos de control interno encarados en la relación comercial con los mismos; revisar los casos o proveedores con tratamiento especial o excepcional, y todo otro procedimiento que le permita satisfacerse de la razonabilidad de estas operaciones. Tanto la determinación de la muestra seleccionada, así como los resultados de ésta, deberán en este caso ser consistentes con las conclusiones a las que llegó el AEI, en base a la evaluación del control interno.

2. Determinar los principales clientes, que representen cuanto menos 60% del total de ventas realizadas durante el ejercicio auditado, y aleatoriamente seleccionar al menos entre 10 y 20 clientes adicionales, entre los restantes. Sobre la muestra así seleccionada, se deberá revisar, siempre que sea aplicable, los comprobantes respaldatorios, desde la factura emitida; orden de compra emitida por el cliente; nota de remisión; contrato de compra/venta o de prestación de los servicios, fecha de entrega, forma de pago, ingreso del valor de la venta en los registros de Caja o Tesorería, depósito efectivo del/los monto/s, documento de entrega del bien o servicio, presentación del informe o documento que evidencie el servicio prestado, validez formal de los comprobantes a través del Sistema de Timbrado, correcta contabilización en los registros contables (libro diario y libro de compras del IVA), entre otros.



Mónica Acuña Ruiz Díaz Jefa Interina  
Departamento de Gestión Documental  
S/ Res. M.H. N° 273/14

ANEXO

RESOLUCIÓN GENERAL N°60/2020

**POR LA CUAL SE DISPONEN MEDIDAS PARA LA PRESENTACIÓN DE LOS DICTÁMENES DE AUDITORÍA EXTERNA IMPOSITIVA POR PARTE DE LOS CONTRIBUYENTES PROVEEDORES DEL ESTADO**

En caso de que exista una excesiva atomización de clientes, (por ejemplo, si se trata de la auditoría de Supermercados o Tiendas), que haga inaplicable o muy costosa la revisión de la muestra enunciada anteriormente, el AEI deberá respaldar muy sólidamente sus conclusiones sobre la base de la evaluación del control interno realizada, y una muestra menor a las cantidades y porcentaje señalados precedentemente, debiendo dejar debidamente fundamentado los criterios para tal disminución.

3. Revisar los clientes u otras partidas con tratamiento especial o excepcional, (por ejemplo, a quienes se concede descuentos especiales o financiación más prolongada que la habitual) y todo otro procedimiento que le permita satisfacerse de la razonabilidad de estas operaciones. Tanto la determinación de la muestra seleccionada, así como los resultados de ésta, deberán en este caso, ser consistentes con las conclusiones a las que llegó el AEI, en base a la evaluación del control interno.
4. **CONFIRMACIONES EXTERNAS A CLIENTES Y PROVEEDORES.**

Sobre la muestra seleccionada, se deberá realizar el procedimiento de confirmación de saldos, tipo de **confirmación positiva**, requiriendo al o los destinatarios, que confirmen los saldos deudores o acreedores y las facturas u otros documentos respaldatorios de las operaciones que están siendo verificadas. En caso de no obtener respuesta, se deberá gestionar un segundo pedido, y en todo caso, reportar esta situación en el Informe Impositivo, mencionando los procedimientos alternativos desarrollados y sus resultados.

5. **VERIFICACIÓN DE LOS REGISTROS CONTABLES Y DDJJ**

El AEI deberá igualmente documentar los controles realizados sobre las DDJJ, los pagos fiscales que correspondan, y el cruce o contrastación de éstos con los registros de:

- ✓ IVA Compras;
- ✓ IVA Ventas;
- ✓ Libro Diario;
- ✓ Inventarios.
- ✓ En caso de que éstos no se encuentren debidamente actualizados y/o adecuadamente transcriptos según la legislación vigente, el AEI deberá reportar las situaciones observadas en su Informe de Auditoría, aun cuando luego de la verificación, el contribuyente o auditado haya subsanado los incumplimientos identificados por el AEI, en cuyo caso esta situación deberá consignarse debidamente en su Informe.



Monica Acuña Ruiz Diaz Jefa Interina  
Departamento de Gestión Documental  
S/Res.M.H.N°2731/14

ANEXO

RESOLUCIÓN GENERAL N°60/2020

POR LA CUAL SE DISPONEN MEDIDAS PARA LA PRESENTACIÓN DE LOS DICTÁMENES DE AUDITORÍA EXTERNA IMPOSITIVA POR PARTE DE LOS CONTRIBUYENTES PROVEEDORES DEL ESTADO

6. PROCEDIMIENTOS MÍNIMOS PARA LA REVISIÓN DEL IVA DÉBITO – IVA CRÉDITO

- a) Evidencia descriptiva del relevamiento realizado respecto a la operatoria y procedimiento contable aplicado por la empresa para la determinación, registro y utilización del IVA crédito en general, y en especial, su clasificación como IVA crédito de exportación y/o IVA costo o gasto.
- b) Descripción de la operativa para establecer el procedimiento seguido para la determinación de los ingresos gravados y de aquellos que no lo son; su registro y correcta clasificación o segregación en ingresos gravados; no gravados y no alcanzados.
- c) Seleccionar aleatoriamente una muestra de declaraciones juradas de IVA, **de al menos dos meses** dentro del año que está siendo auditado, y ejecutar como mínimo, los siguientes procedimientos de auditoría.
  - Verificar que la DDJJ normalizada por el Sistema Marangatu (de los períodos fiscales seleccionados), sea coincidente con la DDJJ original presentada; verificando, asimismo, que en la cuenta corriente del contribuyente, al final del año, se reflejen las mismas deudas y por los mismos importes consignados en los Estados Financieros. En caso de diferencias, investigar y realizar las aclaraciones pertinentes.
  - Cruzar la información del IVA débito/crédito consignado en las declaraciones juradas reportadas en el Sistema Marangatu, con las declaraciones juradas informativas presentadas (generadas a través del Software Hechauka, si aplica); con el saldo contable consignado en los registros contables (diario y mayor) y con los valores consignados en los libros de IVA Ventas e IVA Compras.
  - Verificar el correcto registro del IVA Crédito e IVA costo o gasto en los períodos fiscales seleccionados, analizando si se ajustan a las normas fiscales vigentes.
  - Verificar el correcto arrastre de los saldos de IVA crédito cruzando con los saldos de las DDJJ del mes anterior y del posterior, de los meses seleccionados, así como el acumulado registrado en las DDJJ. Conciliar con los valores registrados en las DDJJ normalizadas.



MONICA ACUÑA RUIZ DIAZ Jefa Interna  
Departamento de Gestión Documental  
S/Res.M.H.N°2731/14

**COPIA FIEL DEL ORIGINAL**

- De comprobar diferencias en cualquiera de los procesos anteriores, solicitar la conciliación o aclaraciones al Representante Legal, al Departamento Contable u otro responsable de la Empresa, y revisar si las respuestas son consistentes con las disposiciones tributarias vigentes.

ANEXO

RESOLUCIÓN GENERAL N°60/2020

**POR LA CUAL SE DISPONEN MEDIDAS PARA LA PRESENTACIÓN DE LOS DICTÁMENES DE AUDITORÍA EXTERNA IMPOSITIVA POR PARTE DE LOS CONTRIBUYENTES PROVEEDORES DEL ESTADO**

- d) Cruzar los saldos de IVA crédito de las DDJJ de IVA al cierre del ejercicio auditado, con los montos consignados en los Estados Financieros.

**7. PROCEDIMIENTOS PARA RETENCIONES APLICADAS**

- a) Verificar selectivamente una muestra de **al menos dos meses**, en los que se haya practicado retenciones correspondientes en los casos establecidos en la normativa vigente. En caso de que las mismas no hayan sido ingresadas, reportar esta situación en el informe de recomendaciones, cualquiera sea el importe correspondiente.
- b) Verificar la correcta declaración de las retenciones realizadas en los períodos fiscales seleccionados por la auditoría, conforme a las declaraciones juradas presentadas por el contribuyente Agente de Retención, y cotejar con los comprobantes emitidos para el efecto. Confirmar que estos pagos hayan sido ingresados debidamente.
- c) Verificar la correcta conversión a moneda nacional, de las operaciones en moneda extranjera, conforme al tipo de cambio establecido en la reglamentación respectiva, así como la correcta registración contable.
- d) En caso de retenciones absorbidas, verificar que las mismas sean consideradas como Gastos No Deducibles para el IRE.
- e) Verificar mediante los mismos procedimientos precedentemente enunciados, todas las retenciones que superen el 10% del total retenido en el año, independientemente de que corresponda a meses distintos a los seleccionados como muestra.

**8. PROCEDIMIENTOS PARA NOTAS DE CRÉDITO EMITIDAS**

- a) Verificar dentro de los períodos fiscales que fueron seleccionados, **como mínimo dos meses**, el monto de los ajustes sustentados en Notas de Crédito, y cotejarlos con los registros contables (diario y mayor) y con las DDJJ del IVA y del IRE.
- b) Cuando las Notas de Crédito se relacionen a mercaderías, cotejar con los ajustes en los registros de ventas, como también con los documentos de salida de los bienes y con el inventario o registro de existencias. En caso de presentarse en las operaciones sustentadas en Notas de Crédito, características llamativas o indicios de incumplimiento tributario u otra contingencia impositiva, aplicar los procedimientos requeridos para las facturas.



Mónica Acuña Ruiz Díaz - Jefa Interina  
Departamento de Gestión Documental  
S/Res.M.H.N°273114

**COPIA FIEL DEL ORIGINAL**

ANEXO

RESOLUCIÓN GENERAL N°60/2020

**POR LA CUAL SE DISPONEN MEDIDAS PARA LA PRESENTACIÓN DE LOS DICTÁMENES DE AUDITORÍA EXTERNA IMPOSITIVA POR PARTE DE LOS CONTRIBUYENTES PROVEEDORES DEL ESTADO**

**9. PROCEDIMIENTOS PARA EL IMPUESTO A LA RENTA EMPRESARIAL**

- a) Relevar con personal del área contable, los criterios aplicados para determinar los ingresos gravados, No gravados, Exonerados, o No alcanzados por este impuesto, como también los considerados para la deducibilidad y proporcionalidad de los Gastos y Costos directos e indirectos, y su correlación con los ingresos respectivos.
- b) Evaluar la metodología aplicada a los efectos de identificar las operaciones sujetas a retenciones impositivas, tanto para contribuyentes del exterior, como para proveedores locales.
- c) Documentar el procedimiento utilizado para cuantificar e ingresar las retenciones de este impuesto; el sistema de cálculo utilizado; la base imponible y las tasas aplicadas.
- d) Documentar la revisión selectiva de los pagos o créditos a favor de los accionistas y/o a empresas vinculadas, ya sea por servicios prestados, anticipos, dividendos pagados y cualquier otro concepto, a efectos de identificar la naturaleza de los mismos, si se encuadran a las disposiciones tributarias vigentes, y si se han practicado las retenciones que correspondían aplicar.
- e) Analizar si los ingresos no están siendo diferidos y si los gastos no están siendo reconocidos antes de tiempo.
- f) Verificar la correspondencia de los montos relacionados a Ventas, Costos y Gastos contabilizados en los registros contables (diario y mayor) con los declarados en los Estados Financieros.
- g) Verificar el prorrateo del total de Gastos Deducibles, en función o proporción al tipo de ingresos de la Empresa.
- h) Verificar selectivamente la aplicación de los límites de deducibilidad de los gastos establecidos por la Legislación Tributaria.
- i) Analizar que los gastos cumplan con todos los requisitos para ser considerados deducibles, y en caso negativo, verificar que han sido debidamente reconocidos como Gastos No Deducibles.
- j) En cuanto a los Gastos no deducibles, verificar que correspondan efectivamente a erogaciones vinculadas al



Mónica Acuña Ruiz Díaz Jefa Interna  
Departamento de Gestión Documental  
S/Res.M.H.N°273/14

**COPIA FIEL DEL ORIGINAL**

ANEXO

RESOLUCIÓN GENERAL N°60/2020

**POR LA CUAL SE DISPONEN MEDIDAS PARA LA PRESENTACIÓN DE LOS DICTÁMENES DE AUDITORÍA EXTERNA IMPOSITIVA POR PARTE DE LOS CONTRIBUYENTES PROVEEDORES DEL ESTADO**

contribuyente. Si se verifica alguna de las casuísticas de presunción de distribución de utilidades, dividendos, excedentes o rendimientos, señalados la Ley N° 6380/2019, constatar que se haya pagado el impuesto correspondiente.

- k) Verificar la correcta y oportuna determinación e ingreso de los Anticipos del Impuesto a la Renta Empresarial.
- l) Verificar que se hayan realizado todas las retenciones impositivas en los casos de remesas de fondos al exterior, conforme las normativas vigentes.
- m) Verificar la aplicación y reversión de las provisiones y provisiones efectuadas, su deducibilidad y adecuación a Legislación Tributaria.
- n) Verificar la correcta afectación de los gastos relacionados a amortizaciones y depreciaciones, conforme a las disposiciones de la normativa vigente.
- o) Verificar la aplicación o uso de las exenciones fiscales, evaluar la existencia de contingencias impositivas derivadas del incumplimiento del régimen contable y normativo respectivo. Los procedimientos mínimos a aplicar deberán ajustarse en estos casos, a lo establecido en cada una de las normas legales que establecen dichas exoneraciones o beneficios fiscales.
- p) Verificar el correcto cumplimiento del pago del impuesto por distribución de utilidades, dividendos o rendimientos y las remesas de las mismas al exterior del país.

**10. PROCEDIMIENTOS MINIMOS PARA IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO**

- a) Releva con la Gerencia, área contable u otro responsable, los tipos y características de los bienes adquiridos por la empresa, identificando aquellos que están sujetos al Impuesto Selectivo al Consumo (ISC), ya sea por importaciones o por ser productor de bienes sujetos a dicho impuesto, consignando en los Papeles de Trabajo los datos relevados, y cruzando estos con los registros contables, si correspondiere.
- b) Identificar los meses en los que la empresa ha registrado importaciones o ha producido los bienes sujetos al ISC, y seleccionar aleatoriamente **al menos dos meses** para comprobar que todas las partidas han sido correctamente liquidadas e ingresado oportunamente este impuesto.



Mónica Acuña Ruiz Díaz, Jefa Interina  
Departamento de Gestión Documental  
S/ Res. M.H. N° 273/14

COPIA FIEL DEL ORIGINAL

ANEXO

RESOLUCIÓN GENERAL N°60/2020

**POR LA CUAL SE DISPONEN MEDIDAS PARA LA PRESENTACIÓN DE LOS DICTÁMENES DE AUDITORÍA EXTERNA IMPOSITIVA POR PARTE DE LOS CONTRIBUYENTES PROVEEDORES DEL ESTADO**

- c) En caso de tratarse de Productores, aplicar el mismo procedimiento.

**11. COMUNICACIONES REALIZADAS A LA SET O RECIBIDAS**

- a) Solicitar y revisar todas las comunicaciones recibidas/remitidas por el contribuyente auditado, durante el período sujeto a revisión. Confirmar la existencia de otras comunicaciones posteriores a ese período.
- b) Archivar dentro de los Papeles de Trabajo, por orden cronológico, el detalle de las comunicaciones (solicitudes, notificaciones, requerimientos) con el auditado, realizadas durante el proceso de la auditoría y las respuestas obtenidas en cada caso.
- c) Consignar en el informe sobre recomendaciones de aspectos tributarios los documentos que han sido requeridos por el AEI y no han sido debidamente proveídos, tanto por el auditado como por terceros o vinculados.

**12. LITIGIOS FISCALES**

Solicitar confirmación al Asesor Impositivo sobre los litigios fiscales en curso, y evaluar si los mismos están adecuadamente expuestos en los Estados Financieros. Consignar en el Informe Impositivo una conclusión al respecto, o en su caso, reportar que el AEI no evidenció la existencia de estos.

**13. ARCHIVO DE LOS PAPELES DE TRABAJO**

Los Papeles de Trabajo son propiedad exclusiva de los AEI y deberán obrar en el domicilio fiscal declarado por el mismo, durante todo el plazo legal. Los mismos podrán ser almacenados en papel y/o en soporte digital.

Los legajos deben poseer un orden predeterminado, índice y codificación, además de identificar a los responsables de su elaboración y revisión.

El AEI deberá resguardar, como parte de sus Papeles de Trabajo, en un dispositivo magnético (pendrive o disco compacto-CD) o en archivo físico, cuanto menos los siguientes:

- Copia de los folios de los libros Diario e Inventario que contengan el sello de rubricación y el último folio utilizado a la fecha del inicio y de conclusión de la auditoría.



Mónica Acuña Ruiz Díaz Jefa Interna  
Departamento de Gestión Documental  
S/ Res. M.H. N° 273/14

**ANEXO**

**RESOLUCIÓN GENERAL N°60/2020**

**POR LA CUAL SE DISPONEN MEDIDAS PARA LA PRESENTACIÓN DE LOS DICTÁMENES DE AUDITORÍA EXTERNA IMPOSITIVA POR PARTE DE LOS CONTRIBUYENTES PROVEEDORES DEL ESTADO**

- El o los Libros de Compras y Ventas del IVA, en formato de planilla electrónica.
- Planilla de análisis de la numeración del timbrado a fin de identificar comprobantes anulados, duplicados y/o sin uso.
- Planilla de análisis de consistencia de ingresos según DDJJ de IVA e IRE.
- Planilla de análisis de consistencia de retenciones aplicadas según DDJJ y comprobantes.
- Planilla con los resultados de las circularizaciones realizadas a clientes, proveedores, bancos y demás deudores y acreedores.
- Planilla de análisis de la consistencia del IVA Débito/Crédito de las Declaraciones Determinativas, las Declaraciones Informativas (Hechauka) y los saldos en libros (Diario, Mayor, IVA Compras, IVA Ventas) de los períodos verificados.
- Evidencia del control realizado para verificar que la Empresa ha emitido en forma correlativa sus comprobantes de ventas, y los ha contabilizado en forma íntegra en cada uno de los meses seleccionados.



  
**Mónica Acuña Ruiz Díaz** Jefa Interna  
Departamento de Gestión Documental  
S/Res. M.H. N°273/14

**COPIA FIEL DEL ORIGINAL**