• **Detección del riesgo**

El riesgo de la auditoría de cumplimiento de obligaciones tributarias es la

evaluación de la posibilidad que lo declarado por el cliente contenga error o

irregularidad significativa no detectada una vez que la revisión ha sido

completada.

Cuando existe una adecuada revisión sobre el cumplimiento de las obligaciones

tributarias, el contador público debe obtener seguridad razonable del

cumplimiento basado en las disposiciones contenidas en las leyes tributarias

por ello la importancia del diseño del examen para la detección de los riesgos.

Riesgo tributario: es el hecho de que las contribuciones tributarias reflejadas en

las declaraciones de impuestos llámense estas de Renta, IVA, Transferencia de

bienes raíces, Pago a cuenta y retenciones, sean declaradas con menor cuantía

al valor real que corresponde.

Al evaluar el riesgo tributario se busca medir el grado probable de evasión, por

lo que a continuación se ejemplifican algunos índices para evaluar el riesgo

tributario en un proceso de auditoría fiscal:

Indicadores por relaciones tributarias: Representa la relación anual entre

ingresos, costos, gastos, ventas, compras, debitos y créditos.

Criterios a evaluar en las declaraciones del Impuesto a la Transferencia de

Bienes Muebles y Prestación de Servicios (IVA):

􀂾 Relación débito-crédito = Débito Fiscal/ Crédito Fiscal;

Relación ventas-compras = Ventas Totales/Compras Totales;

􀂾 Relación exportaciones-ventas = Exportaciones/Ventas Totales;

􀂾 Relación exentas-ventas = Ventas Exentas/Ventas Totales; y

􀂾 Importancia de remanente de crédito = % de impuesto determinado.

Criterios a evaluar referente al Impuesto Sobre la Renta:

􀂾 Índice de utilidad de operación = Renta imponible/Total renta Gravadas;

􀂾 Rentabilidad de la inversión = Renta imponible/Total activo;

􀂾 Rendimiento impositivo = Impuesto computado/Total de renta gravadas;

􀂾 Importancia costos y gastos = Costos y Gasto deducibles/Rentas gravadas;

􀂾 Índice de utilidad bruta = Ventas totales – Costo de venta; y

􀂾 Importancia de la devolución de renta.

Criterios para evaluar IVA-Renta:

􀂾 Diferencia en compras, Renta e IVA

􀂾 Diferencia en ingresos Renta e IVA

Indicadores de crecimiento operativo y de tributación: Se refiere a cantidad de

ingresos, costos y gastos, ventas, compras, créditos y débitos con relación al

año anterior.

Criterios a evaluar en IVA:

􀂾 Incremento de las ventas totales;

􀂾 Incremento en las compras totales;

􀂾 Incremento en los débitos y créditos totales;

􀂾 Incremento de las exportaciones y ventas exentas;

􀂾 Incremento del remanente de crédito; y

􀂾 Incremento del impuesto pagado.

Criterios a evaluar en Renta:

􀂾 Incremento en renta gravada;

􀂾 Incremento de costos y gastos totales;

􀂾 Incremento en gastos operativos;

􀂾 Incremento en la renta imponible; y

􀂾 Incremento en el impuesto computado y la devolución de renta.

Indicadores de comportamiento tributario: Indica las infracciones tributarias

cometidas por el contribuyente o por el cliente, por incumplimiento a las

obligaciones formales y sustantivas.

Criterios a evaluar en IVA y Renta:

􀂾 Deficiencia formal y sustantiva;

􀂾 Sin deficiencia;

Corrigió deficiencia;

􀂾 Corrigió deficiencia en forma parcial; y

􀂾 No corrigió deficiencia

Indicadores de cumplimiento tributario: Significa que el contribuyente presento o

no, su declaración en el periodo reglamentado por las normas tributarias.

Criterio a evaluar en IVA:

􀂾 Omisión al pago de IVA;

􀂾 Criterios a evaluar en Renta;

􀂾 Omisión del pago de Impuesto Sobre la Renta; y

􀂾 Omisión al pago a cuenta o impuesto retenido

Cabe destacar que entre mas alto es el riesgo tributario, mayor es la atención

que se debe considerar al momento de efectuar la auditoría de cumplimiento de

obligaciones tributarias.

El riesgo de emitir opinión respecto al cumplimiento de obligaciones tributarias,

está compuesto por el riesgo inherente, riesgo de control y el riesgo de

detección.

Riesgo inherente

Comprende la falta de cumplimiento a los requisitos específicos que puedan

ocurrir y no ser prevenidos, ni detectados a tiempo por los controles del

contribuyente. Al analizar el riesgo inherente respecto al cumplimiento de las

obligaciones tributarias, el contador debe tomar en consideración los factores

que afecten los riesgos similares a aquellos que tomaría en cuenta un auditor

cuando planifica una auditoría de estados financieros. También se puede decir que el riesgo inherente es aquel donde pueden ocurrir errores que afectan

fiscalmente al cliente. Como ejemplo se halla riesgo inherente en el Impuesto

sobre la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios (IVA)

cuando existen ingresos no facturados y débitos fiscales no declarados, créditos

fiscales reclamados indebidamente, acumulación de créditos fiscales sin

soporte; En lo referente al Impuesto sobre la Renta se puede citar riesgo

inherente cuando el inventario físico al 31 de diciembre del ejercicio anterior, no

sea igual al inventario físico inicial del siguiente período, cuando los ingresos

devengados no sean declarados en el período que se obtuvieron, o cuando se

considera que los gastos de operación reportan salidas de efectivo en exceso y

que estás no son necesarias para la fuente generadora de ingresos.

Riesgo de control

Se puede definir este riesgo como el hecho de que los controles internos sean

deficientes en definir o detectar errores sustanciales referentes a la valoración

de los controles, políticas de la empresa y confiabilidad a efecto de garantizar el

interés fiscal. Esto trae repercusión al distorsionar los estados financiero, que a

su vez inciden en los cumplimientos tributarios. Ejemplo de riesgo de control

son: los controles para registrar entradas y salidas de inventarios, tarjetas de

activo fijo en las que no esté identificada la tasa correcta de depreciación, falta

de supervisión en la entrega de productos al cliente, falta de soporte de los

registros contables.

Riesgo de detección

Este riesgo establece que los procedimientos diseñados por el auditor fallan en

forma de errores sustanciales. Se puede considerar también como el riesgo de

que los procedimientos que utiliza el auditor lo lleven a una conclusión de que

no exista una falta importante de cumplimiento, cuando realmente existe dicho

incumplimiento, se mencionan como ejemplos de riesgo de detección los

procedimientos sustantivos desempeñados al final del período y no en una

fecha anterior, que la muestra para determinar el alcance sea limitada, no

verificar el total de los ingresos facturados; no realizar el cálculo del impuesto

en la declaración presentada al final de cada periodo, no verificar el inventario

físico realizado por el sujeto pasivo al inicio y al final del período.

Cuando se establece un nivel de detección aceptable el auditor debe evaluar el

riesgo inherente y el riesgo de control y considerar hasta donde busca restringir

el riesgo de detección al emitir una opinión fiscal, por consiguiente el auditor

tomara en cuenta la materialidad del riesgo de auditoría como límite máximo de

error que está dispuesto a aceptar para emitir una opinión limpia o con

salvedades. En la determinación de la materialidad el auditor debe de utilizar su juicio profesional a efecto de emitir su opinión, la cual permita a los usuarios

confiar en los resultados obtenidos en la auditoría.

**Elaboración de planilla de decisiones preliminares**

Para realizar una auditoría de cumplimiento de obligaciones tributarias es

imprescindible elaborar una planilla de decisiones preliminares, la

cual se hace de acuerdo a los objetivos fijados dentro de los rubros a examinar.

Para determinar dicha planilla se debe tomar en cuenta el estudio y evaluación

del control interno, el análisis de estados financieros, y también aquellos

antecedentes fiscales que posea el cliente en sus registros. Además se deben

considerar los riesgos inherentes, de control y detección a que están expuestos

los diferentes componentes.

¿Cómo plasmar el riesgo tributario en la planilla de decisiones?

El auditor y el supervisor determinarán de acuerdo a la información y datos

obtenidos con anterioridad, cual es el riesgo que presenta el área sujeta a

examen considerando la importancia y el riesgo tributario. Es de destacar que

los riesgos son determinados de acuerdo a la ausencia, deficiencia, o fortaleza

de los controles por cada área, identificados en la evaluación de la estructura

del control interno. El análisis del riesgo tributario se basa en la importancia y la

materialidad, buscando medir el grado probable de incumplimiento tributario,

por lo que la determinación del riesgo debe de calificarse en alto, medio y bajo.

Riesgo alto

Cuando los requerimientos evaluados presentan ausencia o deficiencia

significativas en la evaluación del control interno, que demuestre el

incumplimiento de las obligaciones tributarias por parte del cliente.

Riesgo medio

Corresponde al riesgo observado al evaluar la estructura del control interno de

algunos incumplimientos o deficiencias que puedan o no provocar

incumplimientos.

Riesgo bajo

Este riesgo se califica cuando la estructura del control interno se estima

satisfactoria y garantiza razonablemente el cumplimiento de los tributos.