

AUDITORIA TRIBUTARIA (IVA, RLI)

S1_ME_1

AUDITORIA TRIBUTARIA: INTRODUCCIÓN A LA AUDITORIA

Concepto de Auditoría.

La evolución de la función de auditoría ha sido continua a lo largo de estos últimos años, caracterizada por el progresivo aumento de atribuciones y responsabilidades, con el objetivo fundamental de servir cada vez mejor a la dirección de las empresas, como instrumento que asegure la eficiencia de su gestión.

Ha sido preciso recorrer un largo camino desde el inicio de la auditoría, como una rama de la contabilidad, a la que se creía vinculada, hasta el momento actual, en que constituye toda una especialidad de la administración y gestión de la empresa. Al principio la finalidad de la función auditoría era simplemente revisar la situación económica y financiera de la empresa, buscando posibles fraudes o errores y asegurando la aplicación correcta de las normas contables.

Hoy en día en su definición más amplia, podemos decir, que la auditoría, significa verificar que la información financiera, administrativa y operacional que genera una entidad es confiable, veraz y oportuna; en otras palabras, es revisar que los hechos, fenómenos y operaciones se den en la forma en que fueron planeados; que las políticas y lineamientos establecidos se hayan observado y respetado; que se cumple con las obligaciones fiscales, jurídicas y reglamentarias en general. Así mismo, significa evaluar la forma en que se administra y opera con el fin aprovechar los recursos al máximo.

También se puede considerar que Auditar es el proceso de acumular y evaluar evidencia, realizado por una persona independiente y competente acerca de la información cuantitativa de una entidad económica específica, con el propósito de determinar e informar sobre el grado de correspondencia existente entre la información cuantificable y los criterios establecidos.

Un concepto más comprensible y amplio sería el considerar a la auditoría como un examen sistemático de los estados financieros, contables, administrativos, operativos y de cualquier otra naturaleza, para determinar el cumplimiento de principios económico-financieros, la adherencia a los principios de contabilidad generalmente aceptados, el proceso administrativo y las políticas de dirección, normas y otros requerimientos establecidos por la organización.

AUDITORIA TRIBUTARIA (IVA, RLI)

S1_ME_1

Debe aclararse que la Auditoría no es una subdivisión o continuación del campo de la Contabilidad, Por el contrario, la Auditoría es la encargada de la revisión de los estados financieros, de verificar la vigencia del proceso administrativo y del cumplimiento del ordenamiento jurídico y de las políticas de dirección y procedimientos específicos que relacionados entre sí, forman la base para obtener suficiente evidencia acerca del objeto de la revisión, cuyo propósito es poder expresar una opinión profesional sobre todo ello. `

Clasificación de Auditoria:

- 1. Auditoría Interna.**
- 2. Auditoría Externa o Independiente.**

Auditoría Interna.

En este caso el auditor depende de la Gerencia o Director Ejecutivo según corresponda, sus informes ayudan a la Gerencia en la labor de evaluación permanente del Sistema de Control Interno y en este caso, el auditor interno está más interesado en los procedimientos administrativos que en los resultados y responde solo frente a la administración de la empresa.

La auditoría Interna es el examen crítico, sistemático y detallado de un sistema de información de una unidad económica, realizado por un profesional con vínculos laborales con la misma, utilizando técnicas determinadas y con el objeto de emitir informes y formular sugerencias para el mejoramiento de la misma. Estos informes son de circulación interna y no tienen trascendencia a los terceros pues no se producen bajo la figura de la Fe Pública.

Las auditorías internas son hechas por personal de la empresa. Un auditor interno tiene a su cargo la evaluación permanente del control de las transacciones y operaciones y se preocupa en sugerir el mejoramiento de los métodos y procedimientos de control interno que redunden en una operación más eficiente y eficaz. Cuando la auditoría está dirigida por Contadores Públicos profesionales independientes, la opinión de un experto desinteresado e imparcial constituye una ventaja definida para la empresa y una garantía de protección para los intereses de los accionistas, los acreedores y el Público.

AUDITORIA TRIBUTARIA (IVA, RLI)

S1_ME_1

La imparcialidad e independencia absolutas no son posibles en el caso del auditor interno, puesto que no puede divorciarse completamente de la influencia de la alta administración, y aunque mantenga una actitud independiente como debe ser, esta puede ser cuestionada ante los ojos de los terceros. Por esto se puede afirmar que el Auditor no solamente debe ser independiente, sino parecerlo para así obtener la confianza del Público.

La auditoría interna es un servicio que reporta al más alto nivel de la dirección de la organización y tiene características de función asesora de control, por tanto no puede ni debe tener autoridad de línea sobre ningún funcionario de la empresa, a excepción de los que forman parte de la planta de la oficina de auditoría interna, ni debe en modo alguno involucrarse o comprometerse con las operaciones de los sistemas de la empresa, pues su función es evaluar y opinar sobre los mismos, para que la alta dirección toma las medidas necesarias para su mejor funcionamiento.

La auditoría interna solo interviene en las operaciones y decisiones propias de su oficina, pero nunca en las operaciones y decisiones de la organización a la cual presta sus servicios, pues como se dijo es una función asesora.

Auditoría Externa o Independiente.

Tradicionalmente entendida como aquella en la cual el auditor es contratado por el Directorio o la Junta de Accionistas, respondiendo frente a la sociedad (Accionistas, acreedores, sector público, el sindicato etc.), para emitir una opinión acerca de la razonabilidad de los Estados Financieros con una evaluación previa del sistema de control interno como base para la determinación de la naturaleza, alcance y oportunidad de sus procedimientos de auditoría.

Aplicando el concepto general, se puede decir que la auditoría Externa es el examen crítico, sistemático y detallado de un sistema de información de una unidad económica, realizado por un Contador Auditor o Público sin vínculos laborales con la misma, utilizando técnicas determinadas y con el objeto de emitir una opinión independiente sobre la forma como opera el sistema, el control interno del mismo y formular sugerencias para su mejoramiento.

AUDITORIA TRIBUTARIA (IVA, RLI)

S1_ME_1

El dictamen u opinión independiente tiene trascendencia a los terceros, pues da plena validez a la información generada por el sistema ya que se produce bajo la figura de la Fe Pública, que obliga a los mismos a tener plena credibilidad en la información examinada.

La Auditoría Externa examina y evalúa cualquiera de los sistemas de información de una organización y emite una opinión independiente sobre los mismos, pero las empresas generalmente requieren de la evaluación de su sistema de información financiero en forma independiente para otorgarle validez ante los usuarios del producto de este, por lo cual tradicionalmente se ha asociado el término Auditoría Externa a Auditoría de Estados Financieros, lo cual como se observa no es totalmente equivalente, pues puede existir Auditoría Externa del Sistema de Información Tributario, Auditoría Externa del Sistema de Información Administrativo, Auditoría Externa del Sistema de Información Automático etc.

La Auditoría Externa o Independiente tiene por objeto averiguar la razonabilidad, integridad y autenticidad de los estados, expedientes y documentos y toda aquella información producida por los sistemas de la organización.

Una Auditoría Externa se lleva a cabo cuando se tiene la intención de publicar el producto del sistema de información examinado con el fin de acompañar al mismo una opinión independiente que le dé autenticidad y permita a los usuarios de dicha información tomar decisiones confiando en las declaraciones del Auditor.

Una auditoría debe hacerla una persona o firma independiente de capacidad profesional reconocidas. Esta persona o firma debe ser capaz de ofrecer una opinión imparcial y profesionalmente experta a cerca de los resultados de auditoría, basándose en el hecho de que su opinión ha de acompañar el informe presentado al término del examen y concediendo que pueda expresarse una opinión basada en la veracidad de los documentos y de los estados financieros y en que no se imponga restricciones al auditor en su trabajo de investigación.

Bajo cualquier circunstancia, un Contador profesional acertado se distingue por una combinación de un conocimiento completo de los principios y procedimientos contables, juicio certero, estudios profesionales adecuados y una receptividad mental imparcial y razonable.

AUDITORIA TRIBUTARIA (IVA, RLI)

S1_ME_1

Tipos de Auditoria.

Auditoría Financiera:

Es un proceso cuyo resultado final es la emisión de un informe, en el que el auditor da a conocer su opinión sobre la situación financiera de la empresa, este proceso solo es posible llevarlo a cabo a través de un elemento llamado evidencia de auditoria, ya que el auditor hace su trabajo posterior a las operaciones de la empresa.

Auditoria de Cumplimiento:

Es la comprobación o examen de operaciones financieras, administrativas, económicas y de otra índole de una entidad para establecer que se han realizado conforme a las normas legales, reglamentarias, estatutarias y de procedimientos que le son aplicables.

Esta auditoria se practica mediante la revisión de documentos que soportan legal, técnica, financiera y contablemente las operaciones para determinar si los procedimientos utilizados y las medidas de control interno están de acuerdo con las normas que le son aplicables y si dichos procedimientos están operando de manera efectiva y son adecuados para el logro de los objetivos de la entidad.

Auditoria de Gestión y Resultados:

Tiene por objeto el examen de la gestión de una empresa con el propósito de evaluar la eficacia de sus resultados con respecto a las metas previstas, los recursos humanos, financieros y técnicos utilizados, la organización y coordinación de dichos recursos y los controles establecidos sobre dicha gestión.

Es una herramienta de apoyo efectivo a la gestión empresarial, donde se puede conocer las variables y los distintos tipos de control que se deben producir en la empresa y que estén en condiciones de reconocer y valorar su importancia como elemento que repercute en la competitividad de la misma. Se tiene en cuenta la descripción y análisis del control estratégico, el control de eficacia, cumplimiento de objetivos empresariales, el control operativo o control de ejecución y un análisis del control como factor clave de competitividad.

AUDITORIA TRIBUTARIA (IVA, RLI)

S1_ME_1

Auditoría Administrativa:

Es el revisar y evaluar si los métodos, sistemas y procedimientos que se siguen en todas las fases del proceso administrativo aseguran el cumplimiento con políticas, planes, programas, leyes y reglamentaciones que puedan tener un impacto significativo en operación de los reportes y asegurar que la organización los esté cumpliendo y respetando.

Es el examen metódico y ordenado de los objetivos de una empresa de su estructura orgánica y de la utilización del elemento humano a fin de informar los hechos investigados.

Su importancia radica en el hecho de que proporciona a los directivos de una organización un panorama sobre la forma como está siendo administrada por los diferentes niveles jerárquicos y operativos, señalando aciertos y desviaciones de aquellas áreas cuyos problemas administrativos detectados exigen una mayor o pronta atención.

Auditoría Operativa:

Es el examen posterior, profesional, objetivo y sistemático de la totalidad o parte de las operaciones o actividades de una entidad, proyecto, programa, inversión o contrato en particular, sus unidades integrantes u operacionales específicas.

Su propósito es determinar los grados de efectividad, economía y eficiencia alcanzados por la organización y formular recomendaciones para mejorar las operaciones evaluadas. Relacionada básicamente con los objetivos de eficacia, eficiencia y economía.

Auditoría de Gestión Ambiental:

La creciente necesidad de controlar el impacto ambiental que generan las actividades humanas ha hecho que dentro de muchos sectores industriales se produzca un incremento de la sensibilización respecto al medio ambiente. Debido a esto, las simples actuaciones para asegurar el cumplimiento legislativo han dado paso a sistemas de gestión medioambiental que permiten estructurar e integrar todos los aspectos medioambientales, coordinando los esfuerzos que realiza la empresa para llegar a objetivos previstos.

AUDITORIA TRIBUTARIA (IVA, RLI)

S1_ME_1

Es necesario analizar y conocer en todo momento todos los factores de contaminación que generan las actividades de la empresa, y por este motivo será necesario que dentro del equipo humano se disponga de personas cualificadas para evaluar el posible impacto que se derive de los vectores ambientales. Establecer una forma sistemática de realizar esta evaluación es una herramienta básica para que las conclusiones de las mismas aporten mejoras al sistema de gestión establecido.

La aplicación permanente del concepto mejora continua es un referente que en el campo medioambiental tiene una incidencia práctica constante, y por este motivo la revisión de todos los aspectos relacionados con la minimización del impacto ambiental tiene que ser una acción realizadas sin interrupción.

Auditoria Informática de Sistemas:

Se ocupa de analizar la actividad que se conoce como técnica de sistemas en todas sus facetas. Hoy, la importancia creciente de las telecomunicaciones ha propiciado que las comunicaciones. Líneas y redes de las instalaciones informáticas, se auditen por separado, aunque formen parte del entorno general de sistemas.

Su finalidad es el examen y análisis de los procedimientos administrativos y de los sistemas de control interno de la compañía auditada. Al finalizar el trabajo realizado, los auditores exponen en su informe aquellos puntos débiles que hayan podido detectar, así como las recomendaciones sobre los cambios convenientes a introducir, en su opinión, en la organización de la compañía.

Normalmente, las empresas funcionan con políticas generales, pero hay procedimientos y métodos, que son términos más operativos. Los procedimientos son también sistemas; si están bien hechos, la empresa funcionará mejor. La auditoría de sistemas analiza todos los procedimientos y métodos de la empresa con la intención de mejorar su eficacia.

AUDITORIA TRIBUTARIA (IVA, RLI)

S1_ME_1

Auditoría a los Planes de Desarrollo Empresarial:

La acción de planear las actividades permite al individuo fijarse metas, delinear los cursos de las acciones a seguir, establecer las reglas de juego, para que el lugar de estar a la defensiva, reaccionando a las circunstancias y eventualidades, haga que las circunstancias y eventualidades se ajusten a su voluntad mediante el establecimiento de un buen plan que le permita prever todos los posibles factores y elementos que pudieran incidir en las acciones, fijarse objetivos que deseen alcanzar, establecer las políticas que deban normar las operaciones y reglamentándolas en sistemas, métodos y procedimiento, que allanen el camino para el buen logro de esos objetivos, colocándolo a la ofensiva, atacando en vez de esperar a ser atacado; es decir, actuando, en vez de estar reaccionando. Anticiparse a los hechos es evitar sorpresas, que en la mayoría de los casos son desagradables.

Auditoría Fiscal o Auditoría Tributaria:

El término auditoría fiscal o auditoría tributaria no tiene una acepción propia, si bien es utilizado en el ámbito del derecho público como un sinónimo de inspección fiscal y en el campo del derecho privado puede ser una parte de la actividad desarrollada por un auditor financiero en una auditoría de cuentas anuales, o un trabajo con alcance propio. La auditoría del área fiscal persigue un doble objetivo: en primer lugar comprobar que la compañía ha reflejado adecuadamente las obligaciones tributarias, en función del devengo, habiendo provisionado correctamente los riesgos derivados de posibles contingencias fiscales, y, en segundo, si se ha producido su pago efectivo según los plazos y de acuerdo a los requisitos formales establecidos", sintetizando los dos objetivos principales del auditor financiero: evidenciar, de un lado, si el reflejo contable de las circunstancias fiscales es razonable de acuerdo con las normas establecidas, y de otro, si las obligaciones legales se han cumplido adecuadamente.

En este sentido, los objetivos perseguidos por el auditor externo no coinciden con los buscados por la inspección fiscal, ya que ésta centra su actuación en verificar si los contribuyentes han cumplido sus obligaciones tributarias, exigiendo, en caso contrario, el cumplimiento de tal obligación de acuerdo con la legislación vigente.

AUDITORIA TRIBUTARIA (IVA, RLI)

S1_ME_1

Sin embargo, el auditor externo, lejos de exigir, recomienda una serie de actuaciones, informando privadamente de unos hechos para expresar públicamente una opinión profesional, opinión que versa sobre la adecuación de la contabilidad de la empresa a unos estándares preestablecidos.

Por otra parte, cada uno de ellos puede disponer, únicamente, de las conclusiones finales del trabajo del otro –informe de auditoría o actas de inspección–, no teniendo acceso a los datos internos que han llevado a dichas conclusiones. Esto es más usual para el inspector fiscal, pues suele llevar a cabo su actuación con posterioridad a la del auditor financiero, aunque éste también dispone del informe ampliatorio del inspector, en caso de actas de disconformidad, exigiendo la ley que las mismas se encuentren especificadas.

La auditoría financiera cuenta con un objetivo que engloba de alguna forma al de la inspección fiscal, pues el auditor, para opinar sobre la razonabilidad de las cuentas anuales, deberá determinar si la entidad ha declarado sus impuestos correctamente aunque este no sea su objetivo. El inspector tiene por objetivo precisamente este último, aunque también, en ocasiones, deba determinar si la contabilidad es razonable, pero no con el fin de emitir una opinión sobre tal contabilidad, sino sobre la corrección de las bases y cuotas que corresponden a cada sujeto pasivo investigado.

El auditor financiero o externo es un profesional independiente de la entidad que audita; esto significa que no puede tener intereses de ningún tipo en la entidad auditada, aunque sus honorarios son satisfechos por dicha entidad. El inspector fiscal también debe ser independiente del contribuyente que comprueba, tratándose de un funcionario público, que, obviamente, también es pagado por los propios sujetos a que investiga.

En cuanto a la opinión manifestada por cada uno de ellos, al auditor le está permitido no manifestarla, normalmente en presencia de limitaciones al alcance o incertidumbres de mucha importancia relativa; sin embargo, no puede expresar una opinión parcial a menos que el encargo sea limitado.

AUDITORIA TRIBUTARIA (IVA, RLI)

S1_ME_1

La opinión del inspector, por otra parte, no está influida por limitaciones al alcance o incertidumbres ya que las primeras pueden salvarse mediante la aplicación del régimen de estimación indirecta de la base imponible, mientras que las segundas no tienen ninguna trascendencia en hechos pasados.

Para aclarar un poco más el contenido de ambas acepciones del término, se pueden establecer las siguientes diferencias y similitudes entre la auditoría financiera y la inspección fiscal, en los aspectos que se recogen:

Aspectos	Auditoría Tributaria Independiente	Inspección fiscal
Sujeto	Profesional independiente.	Funcionario del estado.
Objetivo	Opinar sobre si las cuentas anuales expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, de los resultados y de los recursos obtenidos y aplicados por la entidad auditada. En el ámbito tributario estas normalmente tienen un carácter preventivo.	Determinar si las bases imponibles y cuotas tributarias declaradas por una entidad son correctas conforme a los criterios legales establecidos.
Opinión	Hay supuestos en los que es posible denegar la opinión.	Se debe emitir opinión en todo caso. Opinión parcial permitida.
Acceso a la información interna	Amplio acceso a la información económico-financiera, por tratarse de una colaboración profesional, así como a los controles internos establecidos por la entidad.	Menos facilidades para el acceso a la información, así como para apoyarse en los controles internos de la entidad.
Oportunidad	Realiza su función, normalmente, de forma casi simultánea a los hechos que verifica. Suele desarrollarse con anterioridad a la inspección fiscal. Principalmente de carácter preventivo.	Su actuación se inicia tras el término del plazo legal para la presentación de las distintas declaraciones fiscales. Suele llevarse a cabo después de la auditoría financiera.
Medios Procedimientos de trabajo Revisión del trabajo Comunicación del resultado Medio utilizado	Obtención de información a terceros limitada. Cruces de información restringidos a datos internos de la entidad. Sistemas expertos. Cuestionario fiscal, indagaciones orales y escritas. Conciliaciones globales limitadas a datos de la propia entidad. Confirmaciones con terceros (limitadas). Papeles de trabajo. Corporaciones profesionales e ICAC. Administradores únicamente o administradores y accionistas. Informe de auditoría. Carta de recomendaciones.	Obtención de información a terceros ilimitada. Posibilidad de cruzar información con declaraciones presentadas por otros contribuyentes, además de entre las presentadas por la entidad. Sistemas expertos y bases de datos estatales. Indagaciones orales y por escrito, cuestionario fiscal. Conciliaciones globales con datos de la entidad y con información obtenida de otros contribuyentes. Confirmaciones con terceros (amplias). Diligencias. Acta de inspección. Inspección de los servicios. Administradores únicamente.

El acceso a la información interna de la entidad suele ser más amplio para el auditor, pues la empresa auditada tiende a considerarlo como un profesional-colaborador, mientras que el inspector no suele gozar de dicha consideración. Sin embargo, el inspector dispone de un poder coercitivo (imposición de sanciones) que el auditor no posee.

AUDITORIA TRIBUTARIA (IVA, RLI)

S1_ME_1

La auditoría de unas cuentas anuales se desarrolla en el tiempo a lo largo de los meses anteriores y posteriores al cierre contable del ejercicio económico, salvo casos especiales. La inspección debe esperar a que las declaraciones fiscales sean presentadas, contando desde ese momento con un límite temporal de 3 años para llevar a cabo su revisión y en caso de encontrar inconsistencias importantes.

Entiendo que la inspección fiscal cuenta con más y mejores medios para llevar a cabo su actuación, fundamentalmente por tener acceso a datos de terceros de forma prácticamente ilimitada; las únicas restricciones en este sentido vienen impuestas por los datos amparados por el secreto profesional y los de carácter confidencial o privado. Por otra parte, la inspección cuenta asimismo con bases de datos en las que se ordena toda la información disponible, así como con aplicaciones informáticas que cruzan o analizan tal información detectando las discrepancias que puedan existir entre los antecedentes referidos a la misma operación, pero obtenidos de fuentes distintas.

En este sentido pueden consultarse los tipos de sanción previstos por la legislación y de la prescripción de las deudas tributarias.

El auditor, si bien puede obtener información de terceros (fundamentalmente de asesores fiscales y legales y acreedores y deudores), no dispone con tanta amplitud de la información declarada a efectos fiscales por terceros relacionados con la entidad, ni dispone de acceso a bases de datos generales donde proceder al cruce de información, que queda restringida, por tanto, al ámbito de los registros y declaraciones confeccionados por la propia entidad.

Las mayores similitudes, se presentan en las técnicas y procedimientos de auditoría que ambos sujetos utilizan para obtener una evidencia adecuada que sustente su opinión. En efecto, los cuestionarios fiscales, la forma de llevar a cabo indagaciones, las revisiones analíticas, las confirmaciones con terceros, y, sobre todo, las conciliaciones globales, son llevadas a cabo por el inspector y el auditor de forma idéntica o muy similar, como tendremos ocasión de comprobar cuando analicemos los procedimientos de auditoría utilizados en la revisión de esta faceta de la actividad empresarial.

AUDITORIA TRIBUTARIA (IVA, RLI)

S1_ME_1

Por último, respecto a la documentación y revisión del trabajo, tanto el auditor como el inspector deben documentar adecuadamente las vicisitudes habidas en el proceso de obtención de la evidencia, así como evaluar ésta aplicando las mismas o parecidas reglas lógicas; las conclusiones obtenidas deben tener reflejo en un informe final –informe de auditoría o actas– y todo el proceso puede ser objeto de una revisión posterior por parte de evaluadores objetivos, por lo que podemos concluir que, en este aspecto, también ambos procesos presentan más similitudes que diferencias.

En auditoría financiera, el auditor debe pronunciarse sobre el grado de acercamiento de las cuentas respecto de unos estándares comúnmente aceptados; dichos estándares engloban a las normas contables que, a su vez, contienen una serie de conceptos tributarios –determinadas partidas integradas en el balance y en la cuenta de pérdidas y ganancias, así como menciones obligatorias en la memoria– sobre las cuales el auditor debe manifestarse, asumiendo, de este modo, ciertas responsabilidades en el campo fiscal. Sin embargo, el auditor no es responsable de lo que el contribuyente debe declarar e ingresar porque no tiene poder decisorio sobre este.

Para determinar si los estados financieros cumplen con los criterios establecidos, el auditor deberá cerciorarse de que la entidad auditada ha cumplido razonablemente sus obligaciones fiscales, lo que implica estudiar aspectos como la existencia y adecuación de registros fiscales y contables, y la presentación en tiempo y forma de las pertinentes declaraciones fiscales.

Dentro del esquema de la auditoría de cuentas, se puede entender la auditoría fiscal en un doble sentido: como parte integrante del informe de auditoría de cuentas anuales, siendo tratada como un área más dentro de la verificación, o como auditoría parcial, limitada o independiente, es decir, con sentido propio.

En la auditoría de cuentas anuales, expresar una opinión sobre la situación financiera y patrimonial de una entidad en su conjunto, implica que tal opinión tenga en consideración la situación fiscal de la misma, en el sentido de identificar el grado de cumplimiento de sus obligaciones tributarias para así verificar el adecuado registro contable de los hechos económicos y su correcta presentación en los estados financieros.