



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO  
FACULTAD DE CONTADURÍA Y ADMINISTRACIÓN

**RESPONSABILIDAD PROFESIONAL DEL CONTADOR  
PÚBLICO ANTE EL DELITO DE EVASIÓN FISCAL.**

**Seminario de Investigación Contable**

**Que para obtener el título de  
LICENCIADO EN CONTADURÍA**

**p r e s e n t a :**

**HECTOR ALVAREZ MORALES**

**C. P. JORGE NOVOA FRANCO**

*Director de Seminario*

**MEXICO, D. F.**

**1980.**



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

# TESIS CON FALLA DE ORIGEN

## CONTENIDO

Página

### INTRODUCCION.

### OBJETIVO GENERAL.

### CAPITULO I.

#### ANTECEDENTES.

1.1.

- 1.1 Objetivo particular. 1.1.
- 1.2 Existencia de sociedades irregulares. 1.2.
  - 1.2.1. Requisito de existencia. 1.4.
    - 1.2.1.1 Contrato de sociedad. 1.5.
    - 1.2.1.2 Existencia frente a terceros. 1.6.
- 1.3 Requisito de forma. 1.7.

#### CAPITULO II

### EL CONTADOR PUBLICO Y SU LABOR REALIZADA EN FIDELIDAD DEL DELITO DE EVASION FISCAL, EN LA SOCIEDAD IRREGULAR DENOMINADA FEBRERO — TREINTA, S. A.

- II.1 Introducción. 11.2
- II.2 Nacimiento de la sociedad denominada Febrero Treinta, S. A. 11.3
- II.3 Iniciación de operaciones de Febrero Treinta, S. A. 11.4
- II.4 Control administrativo de Febrero Treinta, S. A. 11.5
- II.5 Descripción de los departamentos clave en la administración de Febrero Treinta, S. A. 11.5
  - II.5.1 Dirección General 11.5
  - II.5.2 Gerencia general 11.6
  - II.5.3 Gerencia de contaduría 11.7
  - II.5.4 Asesoría externa. 11.9
    - II.5.4.1 Auditoría Externa. 11.10
    - II.5.4.2 Asesor Externo. 11.11

	Página
II.6 Control interno en Febrero Treinta, S. A.	II.12
II.6.1 Producción	II.12
II.6.2 Distribución	II.14
II.6.3 Ventas	II.16
II.6.3.1 Pedido	II.16
II.6.3.2 Facturación	II.17

### CAPITULO III

#### RESPONSABILIDAD PROFESIONAL DEL CONTADOR PUBLICO RESPECTO A LOS CODIGOS DE ETICA PROFESIONAL DE LA POSIBLE INTERVENCION EN EL DELITO DE EVASION FISCAL.

III.1 Objetivo particular.	III.2
III.2 Responsabilidad con la profesión.	III.2
III.2.1 Responsabilidad profesional del contador público en los puestos de gerente general y gerente de contaduría.	III.3
III.2.2 Responsabilidad profesional del contador público como auditor externo.	III.8
III.2.3 Responsabilidad profesional del contador público como asesor externo.	III.11
III.3 Posibles sanciones aplicables al contador público, como: gerente general, gerente de contaduría, auditor externo y asesor externo respectivamente, por infringir las normas de ética profesional.	III.12

### CAPITULO IV

#### RESPONSABILIDAD PROFESIONAL DEL CONTADOR PUBLICO RESPECTO A LOS PRECEPTOS JURIDICOS QUE REGULAN SU ACTUACION PROFESIONAL, ENFOCADO A LA POSIBLE INTERVENCION EN EL DELITO DE EVASION FISCAL.

	Página	
IV.1	Objetivo particular.	IV.2
IV.2	Responsabilidad civil del contador público respecto a la evasión fiscal.	IV.3
IV.2.1	Responsabilidad civil del contador público en sus funciones de gerente general y gerente de contaduría.	IV.4
IV.2.2	Responsabilidad civil del contador público en su función de asesor externo.	IV.9
IV.3	Responsabilidad fiscal del contador público respecto a la evasión fiscal.	IV.11
IV.3.1	Responsabilidad fiscal del contador público en sus funciones de gerente general y gerente de contaduría.	IV.13
IV.3.2	Responsabilidad fiscal del contador público en su función de asesor externo.	IV.17
IV.4	Responsabilidad penal del contador público respecto a la evasión fiscal.	IV.23
IV.4.1	Responsabilidad penal del contador público en sus funciones de gerente general y gerente de contaduría, y Asesor Externo.	IV.25
IV.5	Posibles sanciones aplicables por infringir dichos preceptos.	IV.29
IV.5.1	Posibles sanciones aplicables al contador público en sus funciones de gerente general y gerente de contaduría.	IV.31

	Página
IV.5.2 Posibles sanciones aplicables al contador público en sus funciones de asesor externo.	IV.36

Opinión según pronunciamiento H-01.

**Bibliografía.**

## INTRODUCCION

La responsabilidad profesional que implica el ejercicio de una profesión y muy especial: la contaduría pública, fue un factor decisivo para intentar hacer una introducción en este aspecto, valiéndome para ello de un supuesto en el cual dramatizo una situación, llevándola del plano abstracto al concreto; esto es: -- "la participación del contador público en el delito de evasión - fiscal".

Como antecedente se parte de la existencia de sociedades irregulares en la esfera del comercio en México, para posteriormente en base a ellas elaborar el supuesto a ser analizado. El supuesto (caso práctico) contiene la posible intervención del contador público coludido con su cliente o patrón, en el delito de evasión fiscal efectuando una serie de controles a fin de lograr dicho delito.

De la posible intervención del Contador Público en este delito, se analizan los preceptos Éticos violados tomando como base para ello los códigos de Ética Profesional, tomando en consideración los artículos que le son aplicables al realizar dichos actos al margen de los preceptos Éticos que norman su actuación profesional, así como sus posibles sanciones que les pueden aplicar por su comportamiento.

Se intenta conocer los efectos jurídicos, con relación a estas disposiciones que rigen su conducta cuando se puede ver involucrado en el delito de evasión fiscal, adentrándonos en el ámbito civil, fiscal y penal.

Existe por tanto, la necesidad de dar a conocer en las aulas de las instituciones de enseñanza superior, los Códigos de

Ética Profesional ya que, por medio de éstos se rige la actuación del Contador Público. Este asunto es de trascendental importancia ya que el escaso conocimiento del recién egresado es casi nulo, lo que lleva consigo un desconocimiento de la responsabilidad en el desarrollo social de la contaduría pública.

El presente trabajo pretende exponer la responsabilidad implícita que lleva consigo el Contador Público para con la sociedad en la emisión de una revisión sobre estados, y en este caso se podría considerar una revisión de estado de Ética profesional del Contador Público.

Dicha aportación no pretende solucionar el problema sino únicamente ofrecer las opiniones particulares que se tienen a este respecto, así como constituir un reconocimiento y un estímulo para aquellos profesionales cuyos esfuerzos tienden a la salvaguarda y protección de esa confianza pública que se ha ganado la profesión.

**OBJETIVO GENERAL:**

**DELIMITAR LA RESPONSABILIDAD PROFESIONAL DEL**

**CONTADOR PUBLICO ANTE LA EVASION FISCAL.**

## CAPITULO 1. ANTECEDENTES

- 1.1 Objetivo particular.
- 1.2 Existencia de sociedades irregulares.
  - 1.2.1 Requisito de existencia.
    - 1.2.1.1 Contrato de sociedad
    - 1.2.1.2 Existencia frente a terceros
- 1.3 Requisito de Forma

\* \* \* \* \*

### 1. ANTECEDENTES.

#### 1.1 OBJETIVO PARTICULAR.

Describir la existencia de las Sociedades Irregulares en la esfera del Comercio Organizado en México.

## 1.2. EXISTENCIA DE SOCIEDADES IRREGULARES

La presencia de las llamadas sociedades "irregulares", en la esfera del comercio mexicano y su posible intervención en las actividades comerciales como "Sociedades Irregulares", es considerado como un hecho, y para argumentar lo anterior se tiene — que:

"Basta con decir que continuamente se tropieza en la práctica jurídica y comercial con hecho de que dos o más personas convienen en constituir una sociedad, incluso de las enumeradas en el Artículo 1o. de la Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM), redactan en escritura pública, que no inscriben, o bien se limitan a un convenio verbal, o a lo sumo a hacer constar el contrato en un documento privado o en una minuta notarial empezando, sin más, sus operaciones como tal sociedad". (1)

Además de que la citada ley (LGSM), en su Artículo 2o., nos confirma la existencia de dichas sociedades en los siguientes términos:

Artículo 2o.....,

"Las sociedades no inscritas en el Registro Público de Comercio que se hayan exteriorizado como tales frente a terceros, consten o no en escritura pública, tendrán personalidad jurídica.

---

(1) Rodríguez R., Joaquín; Tratado de Sociedades Mercantiles. México 1977, Pág. 134.

Las relaciones internas de las sociedades irregulares se regirán por el contrato social respectivo y en su defecto, por las disposiciones generales y por las especiales de esta ley, según la clase de sociedad de que se trate".

Al hacer referencia de las sociedades irregulares, es necesario señalar lo que se entiende por dicha sociedad, y que es lo que las hace diferentes de las sociedades normales, para lo cual se recurre a la siguiente cita:

"Aquellas sociedades cuyo único defecto, entre sus elementos contractuales, consiste en el incumplimiento de los requisitos formales exigidos por la Ley. A estas sociedades las llaman sociedades irregulares que aunque existen no han cumplido los requisitos de forma marcados por la Ley". (2)

De lo anteriormente expuesto se deduce que, para poder dar una sociedad irregular tienen que figurar los requisitos que se enumeran a continuación:

- 1.- Existencia, esto es, que la sociedad exista; y
- 2.- Forma, que necesariamente no se hayan cumplido los requisitos formales legales.

Estos dos requisitos, son esenciales al considerar a las sociedades irregulares, todo esto desde un punto de vista de lo establecido en la Ley General de Sociedades Mercantiles, refiriéndose al punto marcado con el número 2.

---

(2) Rodríguez R., Joaquín. Ob. Cit. Pág. 136.

### 1.2.1.- Requisito de Existencia

Es esencial la existencia de toda sociedad para poder se considerar como tal, ya sea Regular o Irregular, ya que es este el punto de partida en la vida comercial.

El nacimiento de toda sociedad marca la existencia, pero también desde este momento se les diferencia entre sociedades regulares e irregulares, siendo éstas últimas las de nuestro estudio.

Al hacer referencia a la Existencia puede parecer absurdo pero nuestra sociedad en estudio (sociedad Irregular LGSM; comercio irregular LISR) dista mucho de ser una sociedad Aparente, aunque para ambas sociedades es necesario considerar su existencia, nuestra sociedad es conocida, no se oculta; además es reconocida por terceros al efectuar sus operaciones comerciales.

Esta sociedad es creada con todos los requisitos esenciales para constituir toda sociedad y estos son:

- a.- Consentimiento
- b.- Objeto
- c.- Causa
- d.- Forma.

Además de hacerse las consideraciones anteriores cabe señalar dos elementos más para avalar los anteriores de Existencia y estos son los siguientes:

- 1.- Contrato de sociedad; y

## 2.- Existencia frente a terceros.

### 1.2.1.1 Contrato de Sociedad.

Dicho contrato es el documento fuente donde quedan cristalizados el deseo y la voluntad de todos y cada uno de los socios, al unirse con un objetivo común, para cumplir con el precepto marcado en el art. 2688 del Código Civil para el D.F. y que nos dice:

"Los socios se obligan mutuamente a combinar sus recursos o sus esfuerzos para la realización de un fin común...".

Además de que la sociedad irregular deberá estar respaldada por el contrato social respectivo, constituido por escrito ya se que se de en forma de escritura pública o contrato privado, todo ésto para poder referirnos a dicha sociedad como tal.

El contrato de sociedad hecho por escrito, ya sea como escritura pública o en documento privado, es un requisito indispensable al hacer referencia de una sociedad irregular, ya que es el contrato de sociedad hecho constar por escrito la base para -- poder hablar de ellas, dado que de otra forma estaríamos hablando de una sociedad aparente, de un supuesto de sociedad y no - de un hecho concreto como lo es la sociedad irregular.

En resumen, el contrato de sociedad hecho por escrito es nuestro punto de partida, para hacer referencia de nuestra sociedad irregular en estudio.

### 1.2.1.2 Existencia frente a terceros.

El hecho de crear una sociedad tiene como fin primordial su conocimiento, ésto es: hacerse pública, no mantenerse en secreto. El conocimiento pleno de toda sociedad se adquiere cuando declara su existencia frente a terceros.

Ahora bien, si una sociedad normal cumple este requisito de publicidad legal con la inscripción del contrato de sociedad en el Registro Público de Comercio, nuestra sociedad substituye dicho requisito en la siguiente forma:

"Basta con que se actúe de tal modo que se de a los terceros la impresión de una colaboración orgánica de tal modo que se pueda crear en ellos justificados la impresión de una sociedad". (3)

En esta forma de hacerse presente en un medio público de manera de dar fe y reconocimiento de su existencia, se presenta para poder actuar como una sociedad real en el mundo de los negocios y ser considerada como tal en la esfera del comercio.

Por otro lado:

"La sociedad tiene efectos jurídicos frente a terceros no porque se presume que haya contrato con el cual se haya formado y cuyo contenido se presume, sino en cuanto aparece y en condiciones que aparece existe". (4)

(3) Rodríguez R. ob. cit. pág. 139.

(4) *Ibidem.* pág. 139.

### 1.3 Requisito de Forma.

"Las sociedades se constituirán ante notario público y en la misma forma se harán constar sus modificaciones". Con este antecedente no queda otra opción a seguir (al hablar de constitución por comparecencia), para la constitución de una sociedad regular. Este es el contenido del Artículo 5o., de la LGSM en el que delimita el parámetro de constitución de las sociedades en cuanto a su estructura formal.

Por lo que dicho requisito (forma) se integra por los siguientes elementos:

- a. Escritura Pública.
- b. Inscripción de la misma en el Registro Público de Comercio.

Ahora bien, al faltar el punto "b" a toda sociedad, -- aún cuando cumpla con el punto "a" queda marcada dentro del círculo de las llamadas "sociedades irregulares".

Al considerar el cumplimiento de los puntos "a" y "b" se desprende que:

"No son dos requisitos independientes, sino conexos, pues para que pueda procederse a la inscripción en el Registro Público de Comercio, precisa que el documento base de la misma sea una escritura pública ya que dados los términos del Art. 5o. de la LGSM, no puede procederse a la inscripción, sino cuando el contrato social conste en escritura pública". (5).

---

(5) Rodríguez,, J. Ob. cit. pág. 141.

Por lo tanto:

"El defecto de las formas legales no produce la inexistencia de la sociedad cuando esta deriva de un contrato dotado de todos los requisitos esenciales (consentimiento, capacidad, aportaciones, etc). La sociedad no obstante aquel defecto existe como contrato y como persona jurídica porque falta en la ley, en absoluto, una sanción de nulidad por aquel defecto de forma" (6)

Resumiendo, estaremos frente a una sociedad irregular cuando:

- I. Exista contrato social ya sea en forma de escritura pública o en escritura privada.
- II. Carezca de inscripción en el Registro Público de Comercio.
- III. Sea reconocida por terceros, ésto es, se haya exteriorizado ante ellos y no se haya mantenido en secreto; es decir, se formó y nunca apareció a la luz pública como sociedad.
- IV. Carezca de vicios; sea creada con todos los requisitos esenciales:  
Consentimiento;  
Objeto;  
Causa; y  
Forma.

---

(6) Rodríguez, J. Ob. cit. pág. 144

**CAPITULO II. EL CONTADOR PUBLICO Y SU LABOR  
REALIZADA EN PRO DEL DELITO DE,  
EVASION FISCAL, EN LA SOCIEDAD  
DENOMINADA FEBRERO TREINTA, S.A.**

- II.1. Introducción.**
- II.2. Nacimiento de la Sociedad denominada  
Febrero Treinta, S. A.**
- II.3. Iniciación de operaciones de Febrero Tein  
ta, S.A.**
- II.4. Control Administrativo de Febrero Treinta,  
S.A.**
- II.5. Descripción de los departamentos clave en  
la administración de Febrero Treinta, S.A.**
  - II.5.1 Dirección General.**
  - II.5.2 Gerencia General.**
  - II.5.3 Gerencia de Contaduría.**
  - II.5.4 Auditoría Externa.**
  - II.5.5 Asesoría Externa.**
- II.6. Control Interno en Febrero Treinta, S. A.**
  - II.6.1 Producción.**
  - II.6.2 Distribución.**
  - II.6.3 Ventas.**
    - II.6.3.1 Pedido.**
    - II.6.3.2 Facturación.**

## II.1. INTRODUCCION.

El objetivo básico del tema en cuestión es describir la actividad de la ente denominada Febrero Treinta, S.A. en el desarrollo de su vida comercial, desde su nacimiento hasta su situación actual. Pasando por las etapas Intermedias de su evolución.

Mostrando su situación comercial en el mercado organizado, así como su situación fiscal; de vital importancia para el presente análisis que se pretende llevar a cabo; haciendo énfasis en la responsabilidad de algunos funcionarios de dicha empresa. Al respecto cabe hacer mención del contador público muy en especial, por considerar de suma importancia su actuación en el desarrollo de la misma.

Para lograr lo anterior, es preciso mostrar la historia de la empresa por etapas, iniciando por su nacimiento, continuando con su iniciación de operaciones, así como la ubicación de la misma, su organización, administración y asesoría. Involucrando las decisiones que se toman al respecto para lograr toda esta intrelación.

Ahora bien, el aspecto medular estará encaminado hacia la actuación en especial del contador público en la vida de la empresa, a la cual esta ligado desde el nacimiento de la misma; aceptando fácilmente las operaciones que se realizan día a día, y que cada vez se toman como algo natural olvidando por completo el papel que desempeña en el delito que se comete.

## II.2 NACIMIENTO DE LA SOCIEDAD DENOMINADA FEBRERO TREINTA, S.A.

Los socios mayoritarios de la sociedad denominada Noviembre ocho, S.A., en sesión extraordinaria celebrada en el domicilio social de la ente antes citada, acordaron formar una sociedad anónima que ocupara el segundo lugar del grupo que tenían en mente formar.

La nueva sociedad tendría como objetivo dar a conocer nuevos productos en el área de alimentos, mismo en la que se mueve Noviembre Ocho, S.A., y que les permitiría hacer oposición a los productos ya existentes en dicho mercado, y tendría como planta la mitad de las instalaciones de Noviembre Ocho, S.A., ya que hasta la fecha dicha parte no se tenía instalada maquinaria alguna. Dichas instalaciones se encuentran en Villa Jiménez, Michoacán; con oficinas centrales en el Distrito Federal mismas que servirán para la nueva sociedad.

La necesidad de una nueva sociedad era la respuesta al creciente mercado de alimentos y sus escasos productores en este giro, y que con esta nueva sociedad se controlaría el mercado que hasta la fecha estaba fuera de su alcance por no contar con una amplia variedad de productos y que con ésta creación se estaría en condiciones de hacer frente a la competencia.

Al contar ya con dos empresas y con una mayor variedad de productos se contaba con mayor posibilidad de abarcar un área más grande del mercado no capturado hasta la fecha.

Por lo que, el acuerdo al que se llegó fue que se concretaría de inmediato con aportaciones de un cien por ciento en efectivo y cuyo capital sería pagado en su totalidad en un --

plazo máximo de quince días, ya que en esa fecha se acudiría al notario para protocolizar la escritura e iniciar las operaciones sin más.

En fecha de quince días a la celebración de la sesión extraordinaria se protocolizó el acto constitutivo de la nueva sociedad la cual fue denominada "Febrero Treinta, S.A.," para lo cual cumple con este requisito ya que no dió cumplimiento a las disposiciones fiscales correspondientes.

### II.3 INICIACION DE OPERACIONES DE FEBRERO TREINTA, S.A.

A un mes de haberse constituido la sociedad, las instalaciones ya contaban con la maquinaria y almacenes en la planta de Noviembre Ocho, S.A., listas para iniciar el ciclo de operaciones y así cumplir con un primer objetivo: poner en marcha la nueva sociedad.

Por contar con las instalaciones de Noviembre Ocho, S.A., no se consideró necesario dar aviso alguno sobre la iniciación de operaciones, por quedar totalmente cubierta la producción por la sociedad antes citada, y aparentemente pasar desapercibida la nueva sociedad ante los ojos de los demás, por lo menos en la planta.

Con la compra de maquinaria más moderna, no fue necesario contratar más personal calificado sino solo de niveles bajos para ocupar puestos secundarios, dejando a los más calificados para operar la maquinaria de reciente adquisición y así iniciar con una producción razonablemente constante en cuanto a la dificultad que presentaba el inicio de la nueva sociedad que desde este momento empezaba a separar todas las actividades de las de Noviembre Ocho, S.A.

### II.4

## II.4 CONTROL ADMINISTRATIVO DE FEBRERO TREINTA, S.A.

Se combinó de que la nueva empresa sería controlada por Noviembre Ocho, S.A. en todos sus aspectos, pero que sería necesario contar con un asesor en materia fiscal, para prever esta situación tanto en materia fiscal, como en cuestiones de controles contables más eficientes encaminados a llevar una segregación total de las operaciones de ambas sociedades, pero que a la vez la producción fuera conjunta para evitar que se notara algo raro en planta. Además faltaba crear un sistema de facturación que permitiera incorporar los productos de Febrero Treinta, S.A., al mercado.

Con estos antecedentes quedaba constituida y funcionando la empresa denominada Febrero Treinta, S.A. y regida por la administración que se integró para estos efectos y, que sería aplicable para Noviembre Ocho, S.A., y Febrero Treinta, S.A., y que de acuerdo al organigrama siguiente estaría integrado de la siguiente forma: (ver lámina anexa).

**Nota:** En la lámina únicamente se muestran los niveles jerárquicos más altos, por considerar que es a este nivel donde se lleva a cabo todo el proceso, así como la toma de decisiones tendientes a mantener al margen de las obligaciones fiscales a la sociedad Febrero Treinta, S.A.

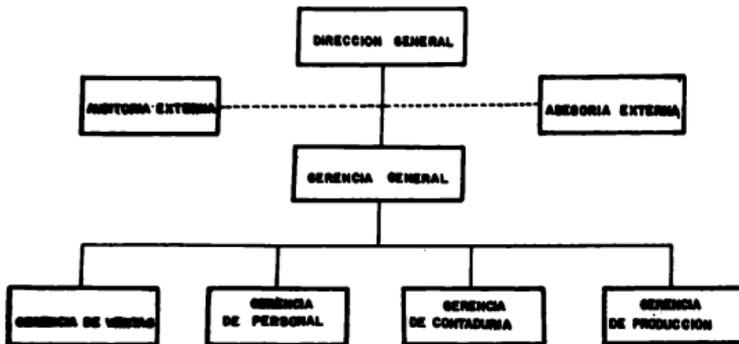
## II.5 DESCRIPCIÓN DE ACTIVIDADES DE LOS DEPARTAMENTOS CLAVE EN FEBRERO TREINTA, S. A.

### II.5.1 Dirección General.

Puesto desempeñado por el socio mayoritario número uno, el cual reviste una característica especial por ser el único

# ORGANIGRAMA

NOVIEMBRE OCHO, S.A Y FEBRERO TREINTA, S.A



funcionario del cual provienen todas y cada una de las políticas a seguir en todos los aspectos: desde el puesto más alto hasta llegar al de menor jerarquía en el grupo, es aquí donde se centra el poder de mando.

Es aquí donde los problemas llegan y se les da solución, además de que supervisa todas y cada una de las funciones de los ejecutivos que integran el grupo, tanto de planta como en oficinas; por iniciativa de este departamento se creó la sociedad denominada Febrero Treinta, S.A. así como la situación que prevalece hasta el momento, es decir: la falta de inscripción en el Registro Federal de Causantes.

La planeación respecto a la integración de la nueva sociedad (Febrero Treinta, S.A.); a la existente (Noviembre Ocho, S.A.), en una sola, fue recomendada por este departamento, por lo que el movimiento aparentemente es solo uno en relación a ambas empresas; quedando cubierta la primera con las operaciones de la segunda.

En resumen, es aquí donde se dan todas y cada una de las políticas a seguir en los siguientes departamentos: Contaduría, Comercialización, Producción, Personal y Compras. Fuente de sugerencias y soluciones a problemas existentes en el grupo — que a su cargo.

#### II.5.2 Gerencia General.

Punto de apoyo de la Dirección General, es este departamento como encargado del cumplimiento de las políticas a seguir en el grupo, todos y cada uno de los departamentos le reportan la información que será tomada como base para el informe a la Dirección General; órgano de inspección y vigilancia que sirve de enlace entre los niveles más bajos y el pueblo más alto.

La característica de apoyo es fundamental, ya que en materia contable es el asesor interno de la Dirección General para el diseño de las estrategias a seguir, para el buen funcionamiento y control que requiere el grupo en sí; al estar en constante evaluación los controles existentes y depurando aquellos que no funcionan adecuadamente, o que no se apegan a los requerimientos mínimos necesarios de las empresas base del grupo al cual pertenecen.

Por estar en comunicación directa con la Gerencia General resulta ser el consejero oficial de las actividades a desarrollar, así como su ejecución en la práctica por lo que, en cierta forma es este departamento el responsable indirecto de la situación que prevalece en la empresa Febrero Treinta, S.A. que es muy especial.

Dicho departamento forma parte de un triunvirato que mantienen a Febrero Treinta, S.A., al margen de las obligaciones fiscales a que está sujeta, por lo que lo colocan en primer plano en cuanto a la evasión fiscal que aquí se efectúa en forma común como si fuera una actividad más en el giro de la ente.

### II.5.3 Gerencia de Contaduría.

Este departamento está a cargo de la tercera persona integrante del triunvirato que controla a Febrero Treinta, S. A., y dicho puesto lo ocupa el Contador General.

#### Contador General o Gerente de Contaduría.

Puesto clave en la vida de la sociedad, ya que es aquí donde se plasman todas y cada una de las operaciones que

ésta realiza, es el Contador General el encargado del "control interno", respecto a la historia contable así como de las políticas a seguir en esta materia; que aunado a la Gerencia General forman la base para proporcionar toda clase de información contable a la Dirección General.

En este departamento y en especial el Contador General, el que está íntimamente ligado a las operaciones anormales que realiza la ente, por ser el tercer hombre dentro de la sociedad el que conoce la situación real que se vive, es aquí donde se cumplen todas y cada una de las políticas a seguir para la consecución del objetivo establecido por la Dirección General, y secundado por la Gerencia General conjuntamente con este departamento; son estos los integrantes del triunvirato que llevan a cabo, el delito de evasión fiscal.

El objetivo antes mencionado y planteado por la Dirección General es:

- mantener a la sociedad al margen de las obligaciones fiscales por el máximo tiempo posible, y de ser posible por tiempo indefinido.

Para lograr dicho objetivo es necesario contar con el apoyo total tanto de la Gerencia General, como de este departamento, por lo que el Contador General está efectuando todas y cada una de las controles posibles a su alcance, para mantener a Fabrice Treinta, S.A., con el más estricto control contable por lo que a él respecta, ya que la Gerencia General es la que tiene que aplicar las medidas necesarias en materia administrativa y a las que en esta forma se conjugarían ambas medidas tendientes a lograr la consecución del objetivo planteado por la Dirección General.

El Contador General efectua todos y cada uno de los registros factibles de ser cuantificados, en sus libros respectivos, así como sus auxiliares correspondientes, y en sus papeles de trabajo. Al lograr una separación total de las actividades que en este aspecto afectan a Febrero Treinta, S.A. contando con personal de suma confianza para este fin, dichos registros son la vida de la ente y base para la preparación de la información que se presenta a la Dirección General y Gerencia General, por lo que son de control exclusivo de este departamento.

La documentación respectiva que respalda dicha información se encuentra archivada en un lugar especial del cual solamente con su autorización se tiene acceso a ella; el contenido de esta documentación es lo normal en toda sociedad:

Pólizas de: Ingresos, Egresos y Diario.

Así como sus comprobantes respectivos;

Facturación de las operaciones que se realizan presentando dos series de facturas una de "normales" y otra "por cuenta de", que se han emitido para controlar un solo producto que merece una atención especial y que no desean por ningún motivo involucrar en las facturas comunes los demás productos.

En los papeles de trabajo solo se muestran los extractos de las operaciones que entran en el reporte que entrega a su inmediato superior para la información correspondiente a la Dirección General.

#### II.5.4 Asesoría Externa.

- 1.- Auditoría Externa y
- 2.- Asesor Externo.

#### II.5.4.1 Auditoría Externa.

La función desempeñada hasta la fecha ha consistido en la revisión analítica del control interno y registros contables de la sociedad denominada Noviembre Ocho, S.A., a fin emitir su opinión (Dictamen), sobre si los estados financieros expresan la razonabilidad de su presentación, objeto del examen que se está efectuando.

En la ejecución normal de su trabajo el auditor externo se ha enterado de la existencia de la sociedad denominada - Febrero Treinta, S.A., filial de Noviembre Ocho, S.A., todo - ésto como resultado de comentarios informales con personal de la Ente antes mencionada.

Posteriormente en pláticas formales con funcionarios - de Noviembre Ocho, S.A. (Director General, Gerente General y Gerente de Contaduría), en relación a la existencia de la filial antes mencionada, se verificó la existencia de Febrero Treinta, S.A., sin embargo, para los fines contratados no afecta en lo más mínimo; al considerar que para la dictaminación de estados financieros para efectos fiscales es necesario que existan transacciones entre ellas para involucrar a la filial.

Además de lo anterior se aclaró que lo que hay en común entre ambas son los socios. Y que por otro lado no les - una relación contable alguna, ya que en sus registros no aparece en ningún momento operaciones a su cargo o a su favor; en otras palabras: nunca se han tenido transacciones contables en su vida comercial.

En resumen, el auditor externo se ha limitado a efectuar su revisión de acuerdo a las normas de auditoría generalmente aceptadas, a los principios de contabilidad y a las disposiciones

nes de orden fiscal que le marcan el camino a seguir al desarrollar su trabajo. Todo esto llevando como finalidad la emisión -- del dictámen bajo la más alta calidad en base las normas que rigen a la profesión.

#### 11.5.4.2 Asesor Externo.

Este servicio es prestado por un Contador Público, ha traído consigo un refuerzo a la ocultación de Febrero Treinta, S. A., por el hecho de que ha enfocado a proponer toda clase de controles destinados a hacer parecer a esta sociedad es como todas: "normal"; para lograr esto ha elaborado una serie de recomendaciones como las que se enumeran a continuación:

- Registrar marcas de productos a su nombre.
- Apertura de cuenta de cheques con su razón social.
- Contabilidad como toda sociedad, con todos y cada uno de los controles: libros, auxiliares y elaboración de pólizas.
- Política de pagos a 8, 15 y 30 días, expidiendo -- para tal efecto un contra-recibo correspondiente.
- Política de ventas tendiente a mantener solo ventas de contado al cierre de ejercicio de cada una de las sociedades a las cuales les vende su producto, para lograr que no aparezca Febrero Treinta, S. A., como cuenta por pagar.
- Como consecuencia lógica de lo anterior, comprar todo de contado en el mismo periodo de cierre con las compañías que le suministran de estos productos, para no aparecer como una cuenta por cobrar.
- Evitar que en fechas de cierre normal aparecer en algunas de las dos situaciones anteriores, con toda clase de instituciones: comerciales, bancarias y de seguros o de cualquier otro tipo.

Son estas algunas de las recomendaciones que hasta la fecha se han sugerido y llevado a la práctica, todo ésto al contar con un asesor con relaciones de antigüedad y gran comparo con los altas jerarcas de la sociedad.

Como se puede deducir los honorarios que para este efecto se devengan son pagados por Noviembre Ocho, S. A., para ser incluidos en su correspondiente ejercicio fiscal al que pertenecen por el concepto de prestación de "servicios profesionales", de acuerdo al contrato que para estos efectos se tiene firmado.

## II.6 CONTROL INTERNO.

A continuación se describe en forma separada el desarrollo de las actividades de Producción, distribución y venta de los productos de la ente; así como la Intervención de Noviembre Ocho, S.A. en el desarrollo de las mismas.

### II.6.1 Producción.

Para este efecto se tiene disponible el equivalente al cincuenta por ciento de las instalaciones de Noviembre Ocho, S. A., ya que la maquinaria utilizada pertenece a Febrero Treinta, S.A.; por lo que respecta al personal necesario para llevar a cabo el proceso de producción se utiliza el de Noviembre Ocho, S. A., ya que la sociedad en estudio (Febrero Treinta, S. A.) no cuenta con personal propio.

El encargado en jefe en dicha planta tiene a su mando la producción de ambas sociedades antes mencionadas, con la obligación de llevar a cabo la separación total de la producción de cada sociedad, así como la distribución correspondiente de la

materia prima destinada para la elaboración del producto, la relación que debe aplicarse es del 60 (sesenta) por ciento para Noviembre Ocho, S. A., y 40 (cuarenta) por ciento para Febrero Treinta, S. A., respectivamente, esta producción debe ser aplicada sobre el total de la recepción diaria de la materia prima; el incremento en materia prima a raíz de la incorporación de Febrero Treinta, S. A. al grupo, ha oscilado entre un 65 y 80 (sesenta y cinco y ochenta) por ciento de la recepción anterior.

El control se inicia al recibir la materia prima, por lo cual se procede a su registro correspondiente y a la separación de acuerdo a los porcentajes antes mencionados, para cada una de las sociedades éste control se hace diariamente para que al final del día se obtenga el dato de materia prima utilizada -- así como la producción por cada ente, por lo que, con estos datos se asientan en el control de entrada de materia prima, acreditando a cada uno de los proveedores la parte correspondiente.

Al concluir el período semanal se hace el corte respectivo, y se determina la cantidad a cargo de cada sociedad -- para enviar el importe correspondiente a cada una de ellas, y así proceder al envío del monto destinado a cubrir las compras a cargo de cada sociedad. Esta información debe estar amparada con la respectiva documentación en cuanto a:

- Informes diarios y semanales de recepción de materia prima por proveedor.
- Informes diarios y semanales de producción y existencias de producto terminado; y
- Documentación de cada proveedor a favor de ambas sociedades por los importes respectivos.

La elaboración del producto se inicia con la separación de la materia prima correspondiente, y el traslado de dicha materia con sus respectivas divisiones, donde se someten a los --

trámites correspondientes del producto de acuerdo al plan de producción establecido; se procesa la materia prima y se elaboran los productos motivo de las operaciones normales de la ente Febrero Treinta, S. A.

Todo este proceso es controlado por personal a cargo de cada departamento de producción, el cual reporta a un ingeniero en alimentos que es el encargado de la producción. Todo este control es efectuado en las formas que para tal efecto se han remitido de la oficina central, de acuerdo a la información en el aspecto de producción; estos reportes son enviadas semanalmente a la oficina central.

Así mismo una vez que el producto ha concluido su etapa de producción y está en condiciones de ser trasladado se envía a las bodegas ubicadas en la ciudad de México para su distribución, que está a cargo de Noviembre Ocho, S. A., el transporte que se utiliza para el traslado del producto de Febrero Treinta, S. A., es propiedad de la empresa que tiene a su cargo la distribución exclusiva del mismo, consignada a ella misma para efectos de control al salir del Estado en el cual ha sido procesado.

Una vez que el producto llega a su destino (México, D. F.), es almacenado en bodegas de Febrero Treinta, S. A., ya que tanto en planta como en bodegas México se mantiene separado totalmente de los productos de Noviembre Ocho, S. A., hasta que está en condiciones de salir al mercado; aproximadamente uno a dos días de haberse recibido.

#### II.6.2 Distribución.

El producto de Febrero para efectos contables está sujeto de acuerdo al siguiente control, amparado con las formas y

registros para el movimiento en almacenes como son las que se -  
listas a continuación:

Formas y Autorizaciones

a) Ordenes de entrada. Dicha orden está respaldada con la orden de salida de planta debidamente firmada de conformidad por el jefe de almacén - planta y operador del transporte que lo lleva a bodegas en México, así como del ingeniero en jefe al autorizar y verificar el embarque.

De acuerdo al estado en que se recibe el producto se hacen las observaciones necesarias y, se reportan a la planta con la copia no. 2., de esta orden para informar cuanto se recibió y si coincide con lo embarcado.

b) Orden de salida. Amparada con copia del pedido debidamente autorizado por el departamento de ventas, de acuerdo a la política establecida por la Gerencia para este efecto.

Registros.

a) Con dicha orden pre-foliada se le da entrada al almacén en su respectivo auxiliar controlado por unidades únicamente. La distribución de las copias respectivas de la orden es la siguiente: original.....Contabilidad  
copia 1.....Almacén  
copia 2.....Planta.

Ambas están respaldadas con la respectiva copia de entrada a bodegas México y salida de -- planta.

b) De acuerdo a esta orden de salida y copia del pedido se efectúa el registro en el auxiliar respectivo en almacén para el control de unidades exclusivamente, en contabilidad además es confrontado con copia de factura correspondiente.

La distribución de la orden de salida es la siguiente:

original.....Contabilidad  
copia 1.....Almacén.

### 11.6.3 Ventas.

En cuanto a las formas de registro que se elaboran para amparar la venta del producto se tienen las siguientes:

#### 11.6.3.1 Pedido.

Este se levanta en forma directa o indirecta, esto es, por medio de los agentes de ventas, o bien, por llamado telefónico o por correo según sea la ubicación del cliente así como la forma que éste desee utilizar. Los pedidos que hasta las 17.00 Hrs. se encuentren en el departamento de ventas, son surtidos al día siguiente, contando desde luego con el producto motivo de la venta. En caso contrario se le da aviso al cliente así como una fecha probable en que se puede surtir el pedido.

La distribución de las formas del pedido es la siguiente:

Original.....	Cliente
copia 1.....	Contabilidad
copia 2.....	Ventas
copia 3.....	Almacén
copia 4.....	Cliente.

Todos y cada uno de los pedidos son mecanografiados por el departamento de ventas, sin tomar en cuenta la forma en que fue levantado el pedido, éste es con el fin de evitar errores en el pase de un documento a otro: del pedido a la orden de salida y del pedido a la factura y de ésta a los auxiliares respectivos.

Una vez que se ha elaborado el pedido pasa para su autorización, ya sea por venta de contado o a crédito; dicho pedido es remitido a su destino el cual es firmado de conformidad en las copias 1 y 2 para su correspondiente registro y elaboración de factura en su caso.

#### 11.6.3.2 Facturación.

La elaboración de este documento fuente y base de las operaciones de la empresa se realiza cuando se efectúa alguna venta con las siguientes características:

- 1.- Por ventas de contado y
- 2.- Por ventas a crédito.

Las primeras, se elaboran una vez que el pedido es autorizado, por lo que es remitida con el producto para recabar la firma al momento de recibir la mercancía, en la copia 4 y el original del pedido ya que dicha copia 4 se adjunta a la original de la factura para proceder a su cobro; en las copias 1 y 2 del pedido se procede simultáneamente a la firma al entregar la mercancía, en dichas copias se adjunta el cheque correspondiente para ser entregado a caja, y ésta se encarga de distribuir las copias con las ventas del día a cada una de las partes que intervienen en la venta.

Ventas recibe copia de la factura sellada de caja de "pagado", adjuntándole la copia 2 del pedido y al departamento de Contaduría se remite copia del pedido (copia 1), anexando la copia correspondiente de la factura con la respectiva "ficha de depósito" del banco en el cual se lleva la cuenta de cheques de la compañía, para proceder a su registro correspondiente en auxiliares y diario.

Por la segunda, una vez autorizado el pedido y entregado el producto con las copias firmadas de recibido se elabora la factura la cual se acompaña de la copia 4 del pedido para su presentación a cobro, el límite de pago (crédito 30 días a entrega del producto), las copias para el departamento de Contaduría se adjuntan con una copia del pedido para su cálculo aritmético y confrontación de precios vigentes, así como sus registros correspondientes.

La distribución para la Factura es como sigue:

Original..... Cliente  
copia 1..... Contabilidad  
copia 2..... Ventas  
copia 3..... Cliente

Hasta el momento la descripción que se ha hecho es de comprobantes de ventas (facturas) normales, es decir: comunes y corrientes de toda sociedad; pero ahora se presenta otra faceta de ésta sociedad. Con base en un contrato de "Comisión Mercantil" firmado con la sociedad anónima Grupo Tres, se ha emitido una serie de facturas con la leyenda: "Por cuenta de: "Grupo — Tres, S. A."; y como es común en esta sociedad, dicho contrato no ha sido inscrito para este efecto ante las autoridades correspondientes, consecuencia lógica de su situación irregular en la que se encuentra desde su nacimiento.

Dicha serie como la anterior = normal =, se apega a los registros y trámites contables antes descritos; solo que en este caso (facturas por cuenta de), se tiene establecido un libro adicional en el cual se registran este tipo de facturas por concepto de un solo producto que merece una atención especial y la separación de los demás. Tanto estas ventas como las anteriores forman parte de los ingresos de Febrero Treinta, S. A. que permanecen al margen de las obligaciones fiscales a las cuales se encuentra

sujeta y que hasta la fecha ha estado "EVADIENDO".

Ahora bien, por lo que respecta a la situación actual en esta ente, podemos decir lo siguiente:

- 1.- Carece de inscripción en el Registro Federal de Causantes.
- 2.- Emite facturas como toda sociedad, contando además con otro tipo de facturación: Por cuenta de:
- 3.- Noviembre Ocho, S. A., se encarga de realizar todo trámite para que dicha sociedad este en marcha, dándole vida propia al hacerla presente ante los demás (terceros), por medio de sus actividades comerciales como toda sociedad.
- 4.- Esta afectada por una enfermedad congénita = Evasión Fiscal =, al contemplar en su objetivo: mantener al margen de toda obligación fiscal por tiempo indefinido.
- 5.- La enfermedad congénita que padece evoluciona día a día al aceptarla los funcionarios (contadores públicos) como algo cotidiano y normal.
- 6.- Los ingresos no declarados (EVADIDOS) por Febrero Treinta, S. A. alcanzan el 100% de sus ventas.

Ante tal situación prevalecte en Febrero Treinta, S. A. cabe señalar lo siguiente:

¿Hasta donde llega la responsabilidad del contador público cuando se ve involucrado en esta situación? ¿Hasta que

punto es responsable de dicha situación por contradecir los cánones de conducta que lo rigen profesionalmente? ¿Qué papel desempeña el Código de Ética Profesional en el desarrollo de la profesión? ¿Estas desviaciones a las normas de actuación profesional puede ser por falta de enseñanza sobre la vida profesional en las aulas?

¿Cuál es la responsabilidad de la Institución educativa por la falta de divulgación de las normas? ¿Y el personal - encargado de difundir y promover la enseñanza en las casas de estudio, es responsable en este aspecto? ¿La responsabilidad recae única y exclusivamente en el profesional? ¿Qué se podría hacer para ir corrigiendo estas desviaciones a las normas de actuación del contador público en la vida profesional?

¿Qué beneficio traería consigo el mantener un apartado en asignaturas claves, durante toda la licenciatura que mostrara las normas a seguir al salir a la vida profesional? ¿El contador público que se desarrolla en el área docente debe cubrir solo lo que le marca el programa de estudio? ¿La tarea de llevar por el camino correcto a las nuevas generaciones a quien le corresponde?.

**CAPITULO III. RESPONSABILIDAD PROFESIONAL DEL CONTADOR PUBLICO RESPECTO A LOS CODIGOS DE ETICA PROFESIONAL DE LA POSIBLE INTERVENCIÓN EN EL DELITO DE EVASIÓN FISCAL.**

**III. 1 Objetivo particular.**

**III.2 Responsabilidad con la profesión.**

**III.2.1 Responsabilidad profesional del Contador Público en los puestos de gerente general y gerente de contaduría.**

**III.2.2 Responsabilidad profesional del contador público como auditor externo.**

**III.2.3 Responsabilidad profesional del Contador Público como Asesor Externo.**

**III.3 Posibles sanciones aplicables al Contador Público como: Gerente General, Gerente de Contaduría, Auditor Externo y Asesor Externo respectivamente, por infringir las normas de Etica profesional.**

### III.1 OBJETIVO PARTICULAR.

Describir y analizar las posibles faltas a los Códigos de Ética Profesional como resultado de la actuación en el caso presentado.

### III.2 RESPONSABILIDAD CON LA PROFESION.

Válidamente cabe iniciar este tema con la siguiente cita considerando que se apega a este fin:

"El hombre está obligado a todos aquellos actos que le engrandecen a sus ojos y en la estima de sus semejantes. Se ha de evitar, en cambio, todo cuanto puede rebajarnos en la estima ajena, o todo cuanto pueda menguar nuestra reputación" (7)

Parece ser que de esta frase partieron las ideas para elaborar los Códigos de Ética existentes, tanto en el I.M.C.P. como el de la A.M.C.P. y que rigen las actividades del Contador Público en los cuales se pretende llegar por ese medio al precepto de la moral del honor, que la define como:

"El sentimiento que nos lleva a buscar la estima de los demás y a merecerla por el respeto de nuestra dignidad personal" (8)

---

(7) Samuel V. Montoya. Ética o Filosofía Moral. Méx. 1978. Pág. 63.

(8) V. Montoya, Ob. Cit. Pág. 63.

Con estas citas valga la redundancia, se inicia el desarrollo del TEMA III, destinado a hacer ver cuál es la aplicación de los Códigos de Ética frente al problema del delito de Evasión Fiscal y en especial enfocándolo al caso expuesto en el Tema II de este trabajo, por considerar que es necesario hacer ver este tipo de problemas y en especial a difundir en las casas de estudios, cual es la aplicación de las Normas Éticas cuando se suscita esta situación, así como las penas en su caso, y dar a conocer la existencia de dichas Normas morales.

El conocimiento de las Normas Éticas resultan ser imprescindibles en el desarrollo de la vida escolar, para sentar las bases en el desarrollo profesional del Contador Público, al salir a la vida pública profesional, lógico suponer lo anterior, ya que al carecer de un conocimiento determinado, el equilibrio se rompe al entrar en interacción en la vida profesional, faltándole ese "algo" llamado "conocimiento sobre la Ética Profesional" o normas de actuación en el campo Ético.

### III.2.1 Responsabilidad Profesional del Contador Público en los puestos de Gerente General y Gerente de Contaduría.

Ahora bien entrando en materia podemos situar a la gerencia general y Gerencia de Contaduría ambas ocupadas por Contadores Públicos, caer dentro del siguiente artículo:

Art. 6o. (AMCP).- El Contador Público debe obrar con probidad y buena fé. No ha de aconsejar actos dolosos, — afirmar o negar con falsedad, ni realizar acto alguno ilícito o que repercuta en el buen nombre de la sociedad.

Partiendo de este supuesto, se puede complementar con lo establecido en el postulado No. VII del IMCP que dice:

"Faltaré al honor y dignidad profesional todo contador Público que directa o indirectamente intervenga en arreglos o asuntos que no cumplan con la moral".

De acuerdo a estos dos preceptos el Contador Público (Gerente General y Contador General de Febrero Treinta, S. A.) hacen caso omiso de todo precepto Ético al llevar a cabo todas sus maquinaciones para cometer el delito de Evasión Fiscal, al actuar con dolo y mala fé, poniendo sus conocimientos al servicio de dicha empresa para efectuar actos ilícitos con trascendencia económica y social de grandes consecuencias.

Desde el punto de vista Ético no tiene justificación alguna, sobre el particular, ya que en ningún momento recibe presión sobre su persona para llevarlo a cabo, su situación es voluntaria. Visto en esta forma es reprochable dicha actitud ya que viola todos los cánones de conducta al respecto, considerando — que no se pueden llamar "Contadores Públicos" a personas como éstas que aprovechando sus conocimientos se dedican a este tipo de "actividades".

Al respecto cabe señalar una frase de "Rousseau" que hace referencia a este tipo de personas y que cabrían como si estuviera dedicado a ellos y que dice:

"Desconfiad del honor humano que es bien poca cosa cuando se ha puesto el sol".

Interpretando esta frase el comentario sería el siguiente:

"El honor y la dignidad profesional desaparecen cuando los principios Éticos no encuentran eco en el profesional que no tiene vocación para ello".

Ahora bien cabe señalar que:

- ¿Dónde está el honor de estos contadores?
- ¿Cuál es la dignidad profesional que los viste?
- ¿Son servidores Públicos o evasores Públicos?

Desde luego, no es válido hablar de honor en esta situación ya que haciendo referencia a él cabe señalar que:

"El honor es, objetivamente hablando, la opinión que los demás tienen de nuestro valer, y subjetivamente -- considerando, el temor que nos inspira dicha opinión".  
(Schopenhaver).

En este caso no se puede, ni se debe, hablar de honor y mucho menos de dignidad, para hablar de ser digno y honorable profesionalmente se necesita apegarse a las normas que rigen la actividad profesional, pero no un apego a medias ya que se debe hablar de ser o no ser, más nunca a medias: ya que esto sería una mediocridad profesional, y hablando lógicamente: La noche no puede ser día y viceversa. Y hablando del Contador Público no se puede justificar un acto doloso señalando que obró de buena fe, y mucho menos se justifica el medio para conseguir el fin.

\* Objetivo o fin de Febrero Treinta, S. A.:

- Jugosas utilidades, evadiendo el fisco.

\* Medio para conseguirlo:

- Utilizar los conocimientos de estos contadores públicos.

De ésto se desprende que en ningún momento hay justificación al respecto al hablar del Gerente General y Contador - General, al maquinar la -"evasión fiscal" en Febrero Treinta, S. A. ya que por un lado se apegan a las normas Éticas al llevar a la sociedad Noviembre Ocho, S. A. de acuerdo a lo establecido en materia fiscal y Ética; pero por el otro se olvidan de todo precepto obrando con dolo y mala fe.

Además de las violaciones a los preceptos anteriores ca be mencionar el Art. 1.11 del IMCP que dice:

"El Contador Público no deberá utilizar sus conocimientos profesionales en tareas que no cumplan con la moral".

Cuestión que por más sale sobrando, ya que dichos con tadores con el objetivo de eludir toda norma moral lleven a cabo tareas "que no cumplen con la moral", haciendo referencia al - Artículo citado (1.11) al estar efectuando la evasión fiscal en -- una de las entes (Febrero Treinta, S.A.), para la cual prestan sus servicios. Como puede deducirse dicho delito es cometido con todas las agravantes de la Ley, ésto es: con premeditación, alevosía y ventaja.

No solo es, a los preceptos a los que faltan, sino, que de hecho se está cometiendo una falta que podemos calificar "su- ma mente grave", al propiciar el demérito. de la profesión al de- ja rse coludir en el delito de evasión fiscal y aceptar en forma cla- ra ra poner sus conocimientos para lograr y ocultar dicho delito. - C abe hacer mención a otro precepto para dejar claro el comenta- rio anterior:

Art. 7 (AMCP) "El Contador Público ha de velar por-- que quien utilice sus servicios guarde respeto dentro de la esfera profesional que le compete a las autoridades".

No hay justificación alguna, como ya se hizo mención anteriormente, al tratar de justificar en alguna forma la actuación de dichos contadores visto desde cualquier ángulo basándose en los Códigos de Ética, porque todo precepto que se describa se está violando con la actitud tomada por estos dos contadores con su conducta antiprofesional, con el solo hecho de participar en el delito de evasión fiscal, al no haber justificación al respecto ya que al actuar en un puesto de esa naturaleza se tienen los conocimientos mínimos requeridos para poder distinguir la responsabilidad que se tiene al desarrollar esta actividad.

Al ver el Art. 7o. de la AMCP -- se puede deducir que la interpretación que han hecho los contadores a que se hace referencia es la siguiente:

"El Contador Público ha de velar porque quien utilice sus servicios "NO" guarde respeto dentro de la esfera profesional que le compete a las autoridades".

Que complementado con el Art. 5o. de la misma institución e interpretado en el mismo sentido se tendría lo siguiente:

"El Contador Público "debe ignorar" el honor y dignidad profesional. No solamente es un derecho sino un deber, -- "apoyar" con todos los medios habidos y por haber la conducta -- "reprochable" de cualesquiera personas de su medio profesional o compañeros de profesión".

Que bien este último artículo sería el corolario profesado por estos contadores públicos (evasores públicos) que al carecer de una base Ética Profesional recta, se dedican al demérito de la profesión prestándose a este "tipo de actos", que sirven de base al enriquecimiento ilegítimo de terceras personas sin escrúpulo y sin el más mínimo sentido Ético. En otras palabras "vacíos

de sentido moral" que se rodean de profesionistas con este tipo de principios anti-profesionales".

Resumiendo, tendríamos que la actitud de estos contadores públicos es la siguiente:

- a) Propiciar el menoscabo de la profesión participando como actores intelectuales y materiales del delito de evasión fiscal.
- b) Fomentar las actividades clandestinas y el enriquecimiento ilegítimo de personas "vacías de sentido moral".
- c) Poner sus conocimientos al servicio de las tareas que no cumplen con la moral.
- d) Profesar una Etica ambigua: cumplirla en Noviembre Ocho, S. A., pero olvidarla en Febrero Treinta, S. A.
- e) Adaptar las normas Eticas a su necesidad de acuerdo a las empresas en que prestan sus servicios; y
- f) Faltar a toda responsabilidad profesional propiciando el auge que ésta lacra va cobrando en la vida social.

### III.2.2 Responsabilidad profesional del contador público como auditor externo.

Al referirnos a la situación que guarda el auditor externo respecto al delito de evasión fiscal que prevalece en la sociedad denominada Febrero Treinta, S. A., filial de Noviembre Ocho, S. A., nos damos cuenta que tiene conocimiento de la --

existencia de dicha sociedad pero carece de pruebas suficientes para llegar a una conclusión que le permita conocer la situación real que se vive en esta sociedad.

Si bien, su examen a los estados financieros de Noviembre Ocho, S. A., los ha efectuado de acuerdo a las normas y procedimientos de auditoría, además de abarcar los principios de contabilidad generalmente aceptados, no ha logrado reunir elementos para confirmar los rumores acerca de las actividades irregulares de Febrero Treinta, S. A.; por lo que no tiene elementos de juicio para afirmar tales rumores.

Sin embargo, tomado en consideración las transacciones entre partes relacionadas (SA\$ No. 6), ha confirmado que ambas sociedades tienen en común su administración, por declaraciones hechas por el director general y gerente general respectivamente, pero lo único que ha conseguido son declaraciones referentes a que:

- a) Noviembre Ocho, S. A. es la empresa sujeta a dictaminación y no Febrero Treinta, S. A.;
- b) Tienen socios comunes, pero no realizan transacciones entre ellas; y
- c) Que solamente se le puede proporcionar documentación de la ente motivo de su revisión, que si encuentra transacciones entre ambas se le confirmará lo que solicite de acuerdo a sus pruebas.

No obstante, las afirmaciones anteriores, el auditor externo procedió a confirmar nuevamente lo anterior con el Asesor Externo como último recurso, y comparar las declaraciones de la gerencia con las que obtuviera del dicho asesor. Al concordar esas declaraciones con las anteriores, el auditor externo dio por

terminado su examen sobre los Estados Financieros de Noviembre Ocho, S. A., emitiendo su opinión (Dictámen) sin salvedad; ya que de acuerdo a las normas de auditoría no observo omisión alguna de importancia que reflejara lo contrario.

Por lo cual se puede concluir diciendo que:

"En vista de esas y otras limitaciones sobre la efectividad de los procedimientos de auditoría, el descubrimiento subsecuente de errores o irregularidades existentes durante el período cubierto por el examen del auditor independiente no indica por sí mismo, inadecuada actuación de su parte. El auditor no es un asegurador o garantizador; si su examen fue hecho de acuerdo con los procedimientos de auditoría generalmente aceptados, ha cubierto completamente su responsabilidad profesional" (Párrafo 13 SAS<sup>™</sup> No. 16).

Todo lo anterior fue motivado por la posible participación de la sociedad motivo de su revisión en actos ilegales o irregularidades que afectaran de manera sustancial los resultados de su examen. No habiéndole sido posible confirmar la participación de Noviembre Ocho, S. A., en actos normales dió por concluida su labor sin haber reunido elementos suficientes que le permitieran negar su opinión, o hacer observación de importancia sobre su producto terminado -"Dictámen"-.

Al haber dado cumplimiento a los requisitos mínimos de auditoría el auditor externo dejó cubierta su responsabilidad profesional en este caso, dejando a toda responsabilidad a los funcionarios de Noviembre Ocho, S. A., por lo que le pudiesen haber ocultado.

### III.2.3 Responsabilidad del Asesor Externo.

Nuevamente cabe citar la frase de Rousseau que nos - dice:

"Desconfiad del honor humano que es bien poca cosa cuando ya se ha puesto el sol".

Frase que encierra una gran verdad, basta con ver la actuación de dicho asesor externo para corroborar lo anterior en la labor desarrollada en Febrero Treinta, S. A., y que apoyado por la Gerencia General y Gerencia de Contaduría resulta ser una grave amenaza para la profesión, que lejos de "procurar el decoro y dignidad de la Contaduría Pública" (premio AMCP) promueve la "corrupción de la contaduría pública".

Si bien los funcionarios de Febrero Treinta, S. A. involucrados en el delito de evasión fiscal se les puede condenar — enérgicamente; dicho asesor podría ser decapitado sin juicio previo: por su actitud tomada al proponer todo tipo de control interno para cometer y salir adelante de este delito.

¿Qué calificativo se ajustaría a este contador público?

De antemano diría que cualquier adjetivo quedaría corto, para nombrar su actitud de corrupción y demérito profesional, aún así se listan algunos:

¿Evasor Público?

¿Asesor en fraudes fiscales?

¿Consejero para enriquecimientos ilegítimos?

Sin más todas las normas y principios Eticos se rompen a su paso, se ignoran como si no existieran o tuvieran un "don" privilegiado para romper todo equilibrio existente entre ente-profesional y sociedad, porque esta última es la directamente afectada por estos dos primeros, ya que es aquí donde quedan reflejados sus actos.

Pero por otro lado, ¿Cabe hablar de honor y dignidad en este caso? ¡definitivamente no! Ya que toda elusión al respecto sería hablar al vacío, puesto que estas palabras no encontrarían eco, sería como "apagar" la luz para armar una máscara no que requiere de claridad a grado extremo para lograr dicho objetivo.

### III.3 Posibles sanciones por infringir las normas de Etica Profesional.

Partiendo de lo establecido en el Artículo 5.03 del IMCP que nos dice:

Según la gravedad de la falta, la sanción podrá consistir en:

- a) Amonestación privada.
- b) Amonestación pública.
- c) Suspensión temporal de sus derechos como socio.
- d) Expulsión.
- e) Denuncia a las autoridades competentes, de las violaciones a las leyes que rijan el ejercicio profesional.

Y de la Asociación Mexicana de Contadores Públicos - en su Artículo 58-b para lo cual también se cita:

- b) Castigar al infractor con suspensión de sus derechos como socio con amonestación por escrito; suspensión hasta por un año o suspensión definitiva. En estos casos, deberá ponerlo en conocimiento de la Dirección General de Profesiones.

De acuerdo a la importancia de las faltas, para este caso pueden catalogarse como:

- 1. de 1er. grado; y
- 2. de 2o. grado.

Haciendo referencia a las primeras, diría que se estarían aplicando razonablemente a los responsables de los siguientes departamentos:

- a) Gerencia General;
- b) Gerencia de Contaduría; y
- c) Asesor Externo.

Al evaluar su labor realizada en los entes Noviembre - Ocho, S.A., y Febrero Treinta, S.A., se puede concluir que son estos departamentos los actores intelectuales y materiales del "delito de evasión fiscal", por lo que la pena aplicable sería la máxima, de acuerdo al Código de Ética Profesional del IMCP.

Art. 5.03.- d) Expulsión.

- e) Denuncia a las autoridades competentes, de las violaciones a las leyes que rijan el ejercicio profesional.

Y de la AMCP:

Art. 58.b)..., suspensión definitiva. En estos casos, deberá ponerlo en conocimiento de la dirección General de Profesiones.

La participación que estos contadores públicos han tenido en la maquinación y realización del delito de Evasión Fiscal, nos conduce a afirmar que las normas de Ética Profesional que les rige (Código de Ética Profesional), las han pisoteado de principio a fin por un lado, al coludirse con su cliente y patrón respectivamente, para hacer realidad el plan que el socio mayoritario de Noviembre Ocho, S. A. tenía en mente y posteriormente implementar dicho plan con su ayuda.

Al verse involucrado bajo estas circunstancias por su participación tanto intelectual como material en la Evasión Fiscal, deja al Contador Público en una situación nada favorable puesto que no tiene justificación alguna por este hecho, desde un punto de vista ético. En base a esta participación directa en la planeación y ejecución del Delito se puede emitir una opinión sobre su actuación ética de las actividades realizadas en la ente denominada Febrero Treinta, S. A., y que se podría presentar de la siguiente forma:

Como se describe en el Capítulo II de este seminario de investigación contable, el contador público en sus funciones de Gerente General y Gerente de Contaduría de la ente Febrero -- Treinta, S. A., contradice el postulado VII del IMCP al participar directamente en el Delito de Evasión Fiscal al coludirse con su patrón y llevarlo a la práctica. Además, viola el Artículo -- I.II de la misma Institución, al utilizar sus conocimientos para cometer dicho delito. Los Códigos de Ética Profesional, en mi opinión, nos "dan la pauta para aplicarles las sanciones correspondientes por su comportamiento", ya que: "El contador público deberá cimentar su reputación en la honradez, laboriosidad y capaci-

dad profesional, observando las reglas de ética más elevadas en sus actos"..., (Art. 1.19 IMCP), precepto olvidado por estos contadores en su afán de efectuar la Evasión Fiscal. No conformes con lo anterior se olvidan por completo que: "El contador público debe obrar con probidad y buena fé. No ha de aconsejar actos dolosos, afirmar o negar con falsedad, ni realizar acto alguno ilícito o que repercuta en el buen nombre de la profesión" -- (Art. 6o. AMCP), y más que nada pasa por alto el precepto marcado con el artículo 2o. de la AMCP que nos advierte:

"El contador público ha de velar porque quién utilice sus servicios guarde respeto dentro de la esfera profesional que le compete a las autoridades".

En mi opinión, debido a los asuntos descritos en el presente informe, basado en la gravedad de las violaciones cometidas y evaluando dicha gravedad de acuerdo con el efecto que las faltas tienen para el prestigio y estabilidad de la profesión y la responsabilidad que lleva implícita, EL INFORME SOBRE LA REVISION ETICA DEL CONTADOR PUBLICO, "NO" refleja el Honor y Dignidad Profesional en sus funciones de gerente de Febrero Treinto, S.A. "NI" el Cuidado y Diligencia Profesional de sus actividades desarrolladas en dicha ente.

Ahora, haciendo referencia a las faltas de 2o. grado tendríamos que no tendrían aplicación puesto que solo nos faltaría hacer referencia al Auditor Externo, y de acuerdo a lo descrito en párrafo III.2.2, dio cumplimiento con los requisitos mínimos de auditoría respecto a su trabajo desarrollado en la auditoría de Estados Financieros a Noviembre Ocho, S.A., y complementado con lo establecido en el párrafo 13 del SAS No. 16.

Por lo antes descrito, se exime de responsabilidad Etica al contador público en su labor desarrollada como Auditor Externo

de la sociedad denominada Noviembre Ocho, S.A.

A grandes rasgos serían estas las sanciones aplicables al contador público en sus funciones de: Gerente General y de Contaduría, así como también al Asesor Externo.

Sin que puedan ser consideradas como únicas, ya que, podría estar fuera de la realidad por aplicar una sanción que en determinado momento pudiese ser más fuerte o ser más leve, al haber alguna justificación que hubiera omitido. Pero solo es un intento de hacer presente una situación que desgraciadamente puede encontrarse en el campo de la contaduría pública, efectuado por contadores públicos que lejos de portar la bandera de la profesión la pisotean, al carecer de el más simple principio Ético, por no encontrar eco en ellas, el fin que persegue la profesión o sea:

"Procurar el decoro y la dignidad de la contaduría Pública y que su ejercicio se ajuste estrictamente a las normas de Ética".

Además de tratar de lograr:

"El sentimiento que nos lleva a buscar la estima de los demás a merecerla por el respeto a nuestra dignidad personal".

Frases que a mi parecer, cumplen en todos los aspectos la razón de ser de la profesión contable y, que se deben buscar por todos los medios posibles y por haber para alcanzar dichos objetivos y, combatir a todo aquel que se aparte de dichos principios Éticos so pena de merecer el desprecio y el repudio de los demás.

Al considerar de importancia vital el papel que juega la institución educativa en la formación profesional de nuevo profesionista cabe destacar que --es aquí donde se deben dar los -- principios Éticos-- desde el inicio de la carrera para ir formando en él una conciencia Ética firme.

Si los conocimientos mínimos requeridos para cumplir el plan de una carrera, se distribuyen a lo largo de 4 ó 5 años, en este mismo período se deben impartir los requisitos mínimos Éticos y olvidarse de darlos a conocer en cápsulas en unas cuantas sesiones, lo mismo que el énfasis hacia el aspecto práctico profesional que hacia la responsabilidad que lleva implícito desarrollar dicha actividad.

Ya que si "la responsabilidad básica y directa de la escuela no es moral, sino de naturaleza intelectual", entonces haría falta otra institución que se encargara de impartir este conocimiento. No se ha llegado a este caso pero tampoco estamos tan lejos de esta frase, por lo que se debe difundir más la cuestión Ética dándole la importancia que cada área lleva implícita.

Porque tal parece que existe un divorcio entre el conocimiento técnico científico y el aspecto Ético del mismo, ya que es lamentable ver que:

"El joven egresado de la Universidad, sobre todo si el ambiente fermentaba en inquietudes espirituales, al desembocar en lo que comúnmente se llama -la vida- sufre una decepción tremenda: -tiene la impresión de que la moral es solamente respetada en los libros -porque todas las leyes son conculcadas más o menos descaradamente por personas (a veces personajes) de su respeto, sin que nadie se escandalice ni porteste, ni en los negocios ni en la política..."(9)

---

(9) Op.cit. pág. 14. Ética Profesional. Aquiles Menendez. Herrero Hnos.

Es por eso, que debe haber un lazo de unión fuerte para lograr hechar por tierra la cita anterior con todas las consecuencias que puede tener sino se logra dicho objetivo, por que se está dejando a un lado la formación Ética y encomendarla a cada uno por su cuenta, pero ¿Qué pasa cuando?:

"Es la hora de la decisión vital, porque si su moral es ta bien pertrechada espiritualmente, se resuelve a luchar y a ser fermento de renovación humana en todos los órdenes. En cambio, si no ha procedido una sólida -formación moral-, proporcionada a las necesidades contemporaneas, el flamante profesionista claudica sin resistencia ni batallas, guardando una secreta rebeldía - para sus maestros -porque no le prepararon para eso; porque le disfrazaron la vida, y porque en lugar de moral le enseñaron un mito". (10).

Y haciendo referencia al Artículo 4-01 del IMCP que dice:

"El contador Público que imparte cátedra debe orientar a sus alumnos para que, en su futuro ejercicio profesional actuen con estricto apego a las normas de ética profesional".

Porque si se conjuga el Artículo anterior y, se establece un programa respectivo a ética profesional a desarrollar en el transcurso de la preparación profesional, el honor y la dignidad profesional sería la bandera que aportarían tanto la institución educativa como el profesional.

---

(10) Op. cit. pág. 15.

**CAPITULO IV. RESPONSABILIDAD PROFESIONAL --  
DEL CONTADOR PUBLICO RESPECTO  
A LOS PRECEPTOS JURIDICOS QUE  
REGULAN SU ACTUACION PROFE--  
SIONAL, ENFOCADO A LA POSIBLE  
INTERVENCION EN EL DELITO DE -  
EVASION FISCAL.**

**IV.1. Objetivo particular.**

**IV.2. Responsabilidad civil del contador público res-  
pecto a la evasión fiscal.**

**IV.2.1 Responsabilidad civil del contador pú-  
blico en sus funciones de gerente genera  
l y gerente de contaduría.**

**IV.2.2 Responsabilidad civil del contador pú-  
blico en su función de asesor externo.**

**IV.3. Responsabilidad fiscal del contador público res-  
pecto a la evasión fiscal.**

**IV.3.1 Responsabilidad fiscal del contador pú-  
blico en sus funciones de gerente genera  
l y gerente de contaduría.**

**IV.3.2 Responsabilidad fiscal del contador pú-  
blico en su función de asesor externo.**

**IV.4. Responsabilidad penal del contador público res-  
pecto a la evasión fiscal.**

**IV.4.1 Responsabilidad penal del contador pú-  
blico en sus funciones de gerente genera  
l y gerente de contaduría.**

**IV.4.2 Responsabilidad penal del contador pú-  
blico en su función de asesor externo.**

#### IV.1 OBJETIVO PARTICULAR.

Describir y analizar los preceptos jurídicos a que esté sujeto el contador público en materia jurídica, en su campo profesional.

\*\*\*\*\*

Tan en el ámbito Etico como en el jurídico el contador público, por el solo hecho de serlo, no se puede desprender de dicha vestimenta, así pues todo acto que realice lo estará -- efectuando como tal ya que no se pueda desprender de dicho título para efectuar una función determinada y, ostentarlo para -- efectuar otra.

Por eso con el solo fin de participar en la comisión -- del delito de evasión fiscal en la sociedad Febrero Treinta, S.A., y actuar de acuerdo con las normas Eticas y jurídicas en la sociedad Noviembre Ocho, S.A., lo están situando ante una responsabilidad Etica, social y jurídica para con su profesión, clientes y para con las leyes que norman el actuar de dicho profesional.

Con el solo hecho de cometer un delito con todas las agravantes de la ley, y estar consciente de ello y, por otro lado aceptarlo tácitamente, hace pensar que una remuneración elevada se está percibiendo por ello, pero también que lo hace por complacer o "quedar bien" con "algunos", que se encuentra por encima de él. Pero por otro lado, se podría argumentar que quiere demostrar que tiene capacidad no solo para actuar con lo que debe ser, sino para proceder a otro tipo de funciones y servir a fines nada Eticos y jurídicos de personas vocas de estas dos conceptos.

Pero ¿qué pasa con el contador público que actua de acuerdo con lo anterior? ¿De que se puede acusar y qué penas son factibles de aplicarle? ¡No basta decir "lo condenan, lo ex

pulsan, le cancelan el registro". Ya que para poder argumentarlo hay que fundamentarlo, pero en una forma clara, y para esto es necesario que no se mantengan en "secreto" dichos argumentos por quienes aplican este tipo de sanciones, ya Éticas, ya Jurídicas, porque al no darlo a conocer solo logran hacer pensar que es su voluntad y no lo establecido.

#### IV.2 RESPONSABILIDAD CIVIL DEL CONTADOR PUBLICO RESPECTO A LA EVASION FISCAL.

Partamos primero del supuesto de que todo aquel que haciendo uso de sus facultades intelectuales decide no cumplir con sus obligaciones fiscales contraídas, se allega de personal para este fin, conociendo y sabiendo que actúa dolosamente y decide ponerlo en práctica.

Independientemente de que el profesional en este caso el contador público, se enfrenta a una arma de dos filos: a) la persona que lo contrata (patrón o cliente) puede argumentar que desconoce totalmente los preceptos jurídicos a que está sujeta la empresa y por eso contrató los servicios de un contador público que es un perito en este campo; b) que consultó con él la posibilidad de mantener a la sociedad al margen de las obligaciones fiscales, dando éste su apoyo y aprobación. Pero por otro lado no puede argumentar el contador público que fue deseo expreso del cliente cometer dicho delito, ya que tiene pleno conocimiento de su independencia mental en cuanto a su opinión profesional en el desempeño de sus funciones.

Ahora bien entrando en materia podemos hacer referencia a la responsabilidad que tiene el primer orden de reparar el daño causado.

#### IV.3

IV.2.1 Responsabilidad civil del contador público en sus funciones de gerente general y gerente de contaduría.

"La peculiaridad del hecho jurídico que enfocamos -- aquí radica precisamente en que uno es el autor del daño ilícito y otro es el llamado a resarcirlo, no obstante que el primero no actúa en representación del último y aún cuando haya actuado contrato la expresa voluntad suya" (11)

Al tomar como punto de partida la cita anterior se pue de interpretar como sigue:

a) Autores del daño ilícito:

1. Gerente General.
2. Gerente de Contaduría.

b) Obligado a resarcirlo:

1. Febrero Treinta, S.A.

Como primer punto y de acuerdo con lo anterior estariamos presentes en el delito de evasión fiscal ejecutado por dichas gerentes, por recomendación del Director General de Febrero Treinta, S. A. y, que directamente sería esta sociedad la llamada a resarcir dicha responsabilidad por el monto total evadido, además de los recargos y multas por dichos conceptos. Pero que por otro lado, la sociedad (accionistas no enterados de la situación irregular de la sociedad) en su minoría de accionistas (40%) podría ejercitar acción civil sobre dichos gerentes por la falta co

(11) Melich O. José. Responsabilidades Civiles Extracontractuales, Pág. 22.

metida, con fundamento en el siguiente Artículo de la Ley General de Sociedades Mercantiles:

Artículo 163. Los accionistas que representen el treinta y tres por ciento del capital social por lo menos, podrán ejercitar directamente la acción de responsabilidad civil contra los administradores, siempre que se satisfagan los requisitos siguientes:

- I. Que la demanda comprenda el monto total de las responsabilidades en favor de la sociedad y no únicamente el interés de los promoventes; y
- II. ....Los bienes que se obtengan como resultado de la reclamación, serán percibidos por la sociedad.

Para hacer resaltar la responsabilidad de dichos funcionarios, cabe señalar el siguiente precepto de la misma Ley:

Artículo 146. Los gerentes tendrán las facultades que expresamente se les confieren; no necesitarán de autorización especial del administrador o consejo de administración para los actos que ejecuten y gozarán dentro de la órbita de las atribuciones que les hayan asignado de las más amplias facultades de representación y ejecución, por lo que de lo anterior se desprende que:

"El caso presente no puede considerarse como exceso de poder, sino sencillamente de contratación culposa en su más amplio sentido". (12)

(12) Rodríguez R. Ob. cit. 11 pág. 227.

Derivado todo ésto de un contrato de mandato verbal de acuerdo a los Artículos 2547 y 2550 del Código Civil, en los términos siguientes:

Artículo 2547. El contrato de mandato se reputa perfecto por la aceptación del mandatario.

El mandato que implica el ejercicio de una profesión se presume aceptado cuando es conferido a personas que ofrecen al público el ejercicio de su profesión, por el sólo hecho de que no lo rehúsen dentro de los tres días siguientes.

La aceptación puede ser expresa o tácita. Aceptación tácita es todo acto en ejecución de un mandato.

Artículo 2550. El mandato puede ser escrito o verbal.

Como resultado de dichos Artículos tenemos que: La culpabilidad está presente desde el momento mismo que se inician operaciones y aceptan ser contratados para eludir toda obligación tributaria a cargo de Febrero Treinta, S.A., y aceptar dicha pro- posición del socio mayoritario y administrador único, pero que nunca fue comunicado al resto de los accionistas.

De lo anterior, se puede deducir que en caso de afectación total a la sociedad y por ende a la parte social que le corresponde a los socios no involucrados en dicha situación irregular (clandestina) de Febrero Treinta, S.A., puede haber una acción directa en contra de los gerentes (general y de contaduría). Ya sea por dichas socios o por terceras, que aquí podríamos enumerar a la SHCP en su carácter de acreedor preferente.

Pero veamos que dicen otros preceptos al respecto, co  
mo los siguientes:

El Código Civil en su Artículo 1910, al referirse a  
los actos ilícitos nos dice:

"El que obrando ilícitamente o contra las buenas cos-  
tumbres cause daño a otro, está obligado a repararlo"...

Además el Art. 1882 del mismo Código:

"El que sin causa se enriquece en detrimento de otro,  
está obligado a indemnizarlo en su empobrecimiento en la medi-  
da que él se ha enriquecido". (En este caso a: SHCP).

Y que haciendo mención al Art. 2615 del mismo Cód-  
go nos hace ver que:

"El que preste servicios profesionales solo es responsa-  
ble, hacia las personas a quien sirve, por negligencia, imperi-  
cicio o dolo, sin perjuicio de las penas que merezca en caso  
de delito".

En este caso el Contador Público, junto con la direc-  
ción general, tienen la obligación de reparar el daño causado -  
por sus actividades anti-profesionales en contra de Febrero Treinta,  
S.A., aún cuando el Director General es el socio mayorita-  
rio número uno, ya que no olvidemos que la sociedad tiene per-  
sonalidad jurídica diferente a sus socios. Todo esto se podría -  
contemplar si el resto de los socios (40%) decidieran acusarlos -  
de responsables sobre el particular.

Si los socios afectados deciden hacer efectiva la responsabilidad civil a dichos funcionarios tendrían que responder - en la medida de su participación de dicho delito; pero hagamos lo aún más crítico, supongamos que los socios afectados se vieron en la necesidad de actuar contra ellos en virtud de que la irregularidad (clandestinidad) de la sociedad, fue detectada y, dicha sociedad de acuerdo al Art. 3o. de la LGSM, en su segundo párrafo fue liquidada y se le aplicó dicho precepto.

Al tomar en consideración que el aspecto medular de la responsabilidad civil está encaminada a la reparación del daño y solamente a éste, estaremos frente al Artículo 2615 y solamente dicho alcance en combinación con el Artículo 1910, (antes descritos).

Y si como resultado de la situación de evasión, se -- aplicara el precepto anterior (Artículo 3o. LGSM), y se procediese a la liquidación de la sociedad, la responsabilidad sería -- ineludible para dichos contadores, si en un momento dado el -- --causante-- rehusara reconocer las órdenes dadas para efectuar dicha evasión, y se les acusara en forma directa y fueron declarados culpables de dicha situación, podríamos tomar como recurso de defensa, en primer lugar al Artículo 2615 del Código Civil, aunado al Contrato verbal de mandato, de acuerdo con lo que -- establece el mismo Código en sus Artículos números 2547 y 2552 respectivamente.

Es pues, ésta la responsabilidad civil que se adquiere y se hace propia del contador público, que actuando en el problema del delito de "evasión fiscal" se puede contrar al coludirse con el cliente en la comisión de este delito.

#### IV.2.2 Responsabilidad civil del contador público en la función de asesor externo en la posible intervención en el delito de evasión fiscal.

La responsabilidad civil en que puede incurrir el contador público como funcionario frente a la sociedad, no agota los diversos aspectos, en los cuales el contador público se puede llegar a encontrar como persona ajena a la administración de la empresa, es decir: como asesor externo; en su caso, por lo que podríamos considerar de acción directa la responsabilidad civil, al hablar en particular de la función que ha desempeñado en la comisión del delito de evasión fiscal en Febrero Treinta, S. A., al considerar que el asesor externo es parte del sistema nervioso en dicho delito.

Nuevamente estamos frente al Artículo 1910 del Código Civil, pues es parte medular al tocar el aspecto "Responsabilidad Civil", y más en especial con nuestro tema que se basa en la actuación ilícita como parte central de la evasión fiscal, ya que:

"El que obrando ilícitamente o contra las buenas costumbres, causa daño a otro, está obligado a repararlo, a menos que demuestre que el daño se produjo como consecuencia de culpa o negligencia inexcusable de la víctima" (Art. 1910 Código Civil).

La culpa, como aspecto sobresaliente en el precepto anterior, viene a jugar un papel decisivo al respecto, si recordamos que la situación que prevalece en Febrero Treinta, S. A. se debe a gran medida a su participación como "Asesor Externo", - al prestar sus "servicios especiales" y maquinando la evasión fiscal en esta sociedad y, como consecuencia de lo anterior, nos sitúa ahora frente a una lesión particular causada a la sociedad, a los accionistas y a terceros, al atentar contra su patrimonio.

Además de lo anterior y por si fuese poco, nos sale al paso nuevamente el Artículo 3o. de la "LGSM", recordándonos a cada momento que estamos a su alcance y ser factible -una inmediata liquidación- todo como consecuencia de la -ejecución de actos ilícitos-, y para hacerlo más claro remitémos de nuevo a este Artículo en forma textual:

"Las sociedades que tengan un objeto ilícito, o ejecuten habitualmente actos ilícitos, serán nulas y se procederá a su inmediata liquidación, a petición que en todo tiempo podrá hacer cualquier persona, incluso el ministerio público, sin perjuicio a la responsabilidad penal que hubiere lugar.

La liquidación se limitará a la realización del activo social, para pagar las deudas de la sociedad y el remanente se aplicará al pago de la responsabilidad civil y en su defecto de ésta, a la beneficencia pública de la localidad en que la sociedad haya tenido su domicilio".

De este precepto se desprende que estamos frente a una grave falta por la realización de los actos ilícitos al dejar cabida a este Artículo, y estar en eminente peligro de su aplicación, y dejar a la sociedad convertida en un "banquete" organizado por cuenta de los responsables de los actos ilícitos y, financiado por la sociedad Febrero Treinta, S.A., en honor y a disposición de los acreedores de dicha sociedad y si de ello quedara algo para la beneficencia pública.

A este grado se puede llegar al encontramos con esta irregularidad, y que la posición del contador público se ve seriamente afectada al verse involucrado en la reparación del daño causado por tomar partido en este delito, que por un lado se ve deteriorada su economía y por otro, aún más grave: su imagen.

En este caso, la imagen ante todo, es la que está seriamente afectada, y como consecuencia de ser partícipe en este delito, adquiere y se hace propio de una distinción ante el público que es a quien perjudica y quien contrata sus servicios, al contar con "antecedentes" nada agradables.

Aparentemente la responsabilidad se puede resumir en un mismo plano que para el contador público como funcionario de una empresa y para el contador público como asesor externo; pero que el resultado es diferente, pues en este último caso, la trascendencia es de más alcance, por ser éste prestador de un servicio de mayor alcance como auditor externo, al estar en contacto con más personas que contratan sus servicios.

Esta es la responsabilidad civil, a la cual se hace acreedor el contador público, al verse involucrado en este delito, sin considerar que ésta es la única responsabilidad ya que nos podemos encontrar con otras como son la fiscal y penal según la trascendencia de la falta cometida.

#### IV.3 RESPONSABILIDAD FISCAL DEL CONTADOR PUBLICO RESPECTO A LA EVASION FISCAL.

Partiendo del supuesto siguiente, se inicia el desarrollo de este punto:

Art. 964 (Ley Hda. D.F.), "Los delitos fiscales solo pueden ser de Comisión Intencional".

Avaleado con el precepto anterior, nos remitimos al precepto del Artículo 71 del Código Fiscal de la Federación (C.F.F.) que establece:

"Comete el Delito de Defraudación Fiscal, quien haga uso de engaños o aproveche errores para omitir total o parcialmente el pago de algún impuesto".

Si nos remitimos al Capítulo II caso práctico, nos encontramos en la situación del Artículo 71 del C.F.F., y supletoriamente al Art. 964 de la L.H.D.F., respecto a la "Comisión Intencional". Dicho delito (Evasión Fiscal), queda contemplado perfectamente en estos dos supuestos anteriores, ya que:

PRIMERO.- Respecto al "engaño" se puede decir que se contempla en hacer pensar que solo -- hay una sociedad (Noviembre Ocho, S.A.) la cual proporciona todo lo indispensable a Febrero Treinta, S. A., para que pase desapercibida ante el Fisco.

SEGUNDO.- Se "aprovecha" de los "errores o idea -- errónea" que tienen los acreedores respecto a ella, por suponerla una sociedad normal, y por otro lado, del Fisco, al aprovecharse de su situación de aparente inexistencia por no haber dado cumplimiento a las disposiciones de carácter fiscal para iniciar operaciones como toda sociedad.

Con estos antecedentes y la aplicación en todos sus aspectos de los términos: Engaño, Aprovechar e Intencional, nos remitimos a ver cuáles preceptos le son aplicables al Contador -- Público, que de alguna forma se ve involucrado en la comisión del delito de Evasión Fiscal.

**IV.3.1 RESPONSABILIDAD FISCAL DEL CONTADOR  
PUBLICO EN SUS FUNCIONES DE GERENTE  
GENERAL Y GERENTE DE CONTADURIA.**

Al respecto nos encontramos el Artículo 41 del Código Fiscal de la Federación, estableciendo lo siguiente:

"Son infracciones cuya responsabilidad recae sobre terceros".

Artículo 41-IV. Asesorar o aconsejar a los causantes para EVADIR el pago de una prestación Fiscal, o para infringir las disposiciones fiscales;.....

Artículo 41-VII. Ser cómplices en cualquier forma no previsto en la Comisión de Infracciones Fiscales.

Artículo 41-XVIII. Infringir las disposiciones fiscales en forma distinta de la previsto en las fracciones precedentes:

Atendiendo a lo dispuesto por este Artículo en las Fracciones señaladas, se puede decir que nos encontramos en el primer supuesto (41-IV), cuando:

El Gerente General y el Gerente de Contaduría, sirven de "Asesores y Consejeros" del Director General de Febrero Treinta, S.A., para llevar a cabo el delito de Evasión Fiscal en dicha sociedad al evadir totalmente el pago de toda prestación fiscal (Impuestos).

Por lo que toca al precepto marcado con la Fracción VII del mismo artículo, se tiene que:

La complicidad en nuestro caso práctico tiene un papel decisivo en la Comisión del Delito, ya que de no haberse logrado que dichos contadores aceptaran participar, difícilmente se hubiera cometido tal delito; es pues, ésta la forma como dichos contadores haciendo a un lado todo ordenamiento fiscal en Febrero Treinta, S.A. coebran en lo que establece este precepto.

Desde este punto de vista, para que pueda existir el delito de Evasión Fiscal recomendado por departamentos superiores (Dirección General en este caso), siempre y sin excepción, se encontrará con la figura de la "Complicidad", ya que de no existir estos cómplices, difícilmente se podría lograr dicho delito. Ya que para que se dé éste delito y con estas características, se tiene que contar con personal con los principios de dichos contadores: "vacíos de responsabilidad profesional" o desprenderse de dicha responsabilidad en determinados actos, obrando en forma ambigua, de otra forma no se puede concebir dicha idea.

Por lo que a este precepto le faltaría agregar lo siguiente para adaptarlo a su actuación: "o actor material".

Para quedar dicho precepto como sigue:

Artículo 41.VII, ser "cómplice" o "actor material" en cualquier forma no prevista en la comisión de infracciones fiscales. Y que complementado con el Artículo 77, que dice:

Artículo 77. Son encubridores de los delitos Tipificados en los Artículos 75 y 76, quienes a sabiendas de que la ele-

boración o el comercio se realizan en las condiciones a que se refieren las disposiciones citadas, trasladan, adquieren o permiten el tránsito de los productos o mercancías.

De lo que se puede concluir que no solo se está cometiendo una infracción, sino también un delito, el de "encubrimiento", que válidamente sería aplicable a nuestro caso en estudio.

Vayamos ahora al precepto del Artículo 41 en su Fracción XVIII del mismo Código, y aplicado a nuestro tema en cuestión, tendría una interpretación lógica, ya que el enfoque al respecto está encaminado a la situación de un Comercio Clandestino (Comercio Irregular = Sociedad Irregular), si recordamos que carece de inscripción en el Registro Federal de Causantes, y si hacemos referencia a la obligación que nos establece el Artículo 93 del Código Fiscal de la Federación, en los siguientes términos.

Artículo 93. Las personas morales y las unidades económicas, así como las personas físicas que deban presentar declaraciones periódicas relativas a Impuestos federales, deberán inscribirse en el Registro Federal de Causantes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y dar los avisos que establece el Reglamento.

Faltando a este Artículo se estaría infringiendo una disposición fiscal, no prevista en las fracciones anteriores y citadas en el Artículo 41 del Código Fiscal de la Federación, que sería una infracción atribuible a terceros en este caso a los Gerentes de Contaduría y Gerente General, como contadores públicos que son.

Todo lo anteriormente expuesto, quedaría respaldado -

con el Artículo 965 de la Ley de Hacienda del Distrito Federal, ya que es ésta la jurisdicción en donde se efectúa el delito de Evasión Fiscal, y que textualmente, dice:

"Artículo 965, los delitos fiscales cometidos en provecho de una empresa serán imputables a los consejeros, directores, gerentes, administradores y jefes de los departamentos de contabilidad, o contadores de la misma, en contra de quien se presume la intención delictuosa, salvo prueba en contrario".

—En este caso el Gerente General y Gerente de Contaduría, como contadores públicos que son, caerían dentro de este precepto en ambas ocasiones:

- A) Como Gerentes; y
- B) Como Contadores de la misma.

Como puede verse, los preceptos jurídicos fiscales alcanzan a normar la actuación del contador público cuando éste llega a caer dentro de dichos ordenamientos, de los cuales no se puede apartar, ya que forma parte de la Legislación Fiscal al jugar un papel importante en la observancia de dichas disposiciones de los sujetos pasivos y más aún en el delito de Evasión Fiscal, y muy lamentablemente cuando puede verse involucrado en tan grave y penoso caso.

Con el Artículo 965 de la Ley de Hacienda del Distrito como corolario, dejamos el delito de Evasión Fiscal atribuible en estos términos a estos contadores públicos de nuestro caso práctico del Capítulo II, denominado:

"El Contador Público y su Labor Realizada en Pro del Delito de Evasión Fiscal, en la Sociedad Irregular de-

nominado **Fabrero Treinta, S. A.**"

#### **IV.3.2 RESPONSABILIDAD FISCAL DEL CONTADOR PUBLICO EN SU FUNCION DE ASESOR EXTERNO.**

Al respecto tenemos como punto de partida el Artículo 85 del Código Fiscal de la Federación, así como el Reglamento del mismo.

En primer término se sitúa al contador público como Auditor externo, considerando para este efecto al asesor externo independientemente de su función de Asesor Externo, cuestión - que caería también para este efecto.

Al remitimos a nuestro caso práctico (Capítulo II), nos encontramos que el Asesor Externo de **Fabrero Treinta, S. A.** y **Noviembre Ocho, S. A.** es uno de los Actores Intelectuales de dicho delito, el cual se desarrolla también como auditor externo en otras firmas, por lo que posee registro en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para emitir dictámen para efectos fiscales.

Una vez descrita la característica indispensable para efectos de estos dos preceptos jurídicos (Artículo 85 y Reglamento del mismo, referente al Código Fiscal de la Federación), partimos para desarrollar este punto.

**PRIMERO:** Remitiéndonos al Artículo 85-1, tenemos:

**"Que el Contador Público que dictamine, esté registrado**

do en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público..."

SEGUNDO: Al referirnos al Artículo 9 del Reglamento del Código Citado (85-1-C.F.F.), tendremos:

"Para los efectos del primer párrafo del Artículo 85 - del Código Fiscal de la Federación, los contadores públicos registrados, deberán formular los dictámenes relativos a los Estados Financieros de los contribuyentes, de conformidad con las disposiciones fiscales y las normas de auditoría que regulan la Capacidad, Independencia e Imparcialidad Profesionales del Contador Público, el trabajo que desempeña y la Información que rinda como resultado del mismo".

Estos dos preceptos son fundamentales para el desarrollo del tema, una vez que las Normas de Auditoría han sido elevadas a preceptos jurídicos para fines de dictaminación con efectos fiscales, la trascendencia ética que se les confiere, tiene trascendencia jurídica como parte central a las mismas, al quedar incorporadas en el Artículo 9o. del Reglamento del Artículo 85 del Código Fiscal de la Federación.

Esta es la razón por la cual dichas normas no fueron aplicadas en el capítulo III de este tema, por considerar que su aplicación trasciende más como jurídica que como moral, basándose en dicho Artículo 9o. del Reglamento, sin olvidar que el aspecto ético no se puede separar del aspecto fiscal, ya que el segundo es consecuencia del primero al haber inobservancia de las mismas, y al momento de cumplirlas se les está considerando, ya no como simples instrumentos de trabajo, sino como preceptos éticos y jurídicos respectivamente.

Pero entrando en materia nos encontramos con la situación del Delito de Evasión Fiscal que fue detectada debido a una

revisión directa a Noviembre Ocho, S. A., por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de conformidad con lo estipulado en el Artículo II del Reglamento del Artículo 85 del Código Fiscal de la Federación, en los términos siguientes:

Artículo II. La Secretaría podrá llevar a cabo la revisión del dictámen y demás documentos a que se refiere el Artículo 8o., conforme al siguiente procedimiento:

- I. ....,
- II. ....,
- III. ....,

Independientemente de lo anterior, la Secretaría podrá, en cualquier momento ejercer directamente sus facultades de vigilancia y comprobación sobre los sujetos pasivos, responsables solidarios y terceros, conforme a lo dispuesto por los Artículos 83, 84 y 85 y demás relativos del Código Fiscal de la Federación.

Y que como se menciona en el Artículo 83 del C.F.F., en sus fracciones I, II, III y V respectivamente, se encontró con la existencia de la Sociedad Febrero Treinta, S. A., por lo que se procedió de acuerdo con el Artículo 84 del mismo Código, y hacer efectivo lo estipulado en el Artículo 83-VII para allegarse a pruebas.

Y que debido a este suceso, se encontraba la sociedad Febrero Treinta, S. A., ante lo expresado en el Artículo 3o. de la Ley General de Sociedades Mercantiles, o sea una -Inmediata Liquidación-

Y que como consecuencia de lo anterior, nos situamos

ahora al alcance del Artículo 85 en su Fracción II, si recordamos que el Asesor Externo, también presta sus servicios como Auditor Externo en otras firmas; y que ahora nos remitimos al Artículo 13 del Reglamento del Artículo 85 del C.F.F. en los siguientes términos refiriéndonos a las sanciones que le puedan ser aplicadas:

Artículo 85.II "..., o el contador hubiera participado en la comisión de un Delito de carácter Fiscal, se procederá a la cancelación de dicho registro".

Artículo 13. La Secretaría suspenderá o cancelará el registro otorgado al Contador Público o le amonestará de acuerdo con lo siguiente:

"III. ....,"

" III.b) Hubiere participado en cualquiera de los delitos señalados en inciso d), de la Fracción anterior.

"II.d) El contador esté sujeta al proceso por presunta comisión de un delito fiscal".

Lo anterior encaminado a las posibles sanciones derivadas de su ~~ocurrir~~ <sup>participación</sup> al participar en la comisión del delito de evasión fiscal.

Además del siguiente Artículo del C.F.F., que dice:

Artículo 77. Son encubridores de los delitos tipificados....,

"Los encubridores serán sancionados con prisión hasta de 2 años".

Pero no solo este precepto le sería aplicable, ya que también coeña en los siguientes supuestos:

Artículo 41-VI.. Asesorar o aconsejar a los causantes para evadir el pago de una prestación Fiscal, o para infringir - las disposiciones fiscales....,

Artículo 41-VII. Ser cómplice en cualesquier forma no prevista, en la comisión de infracciones Fiscales.

Artículo 41-XVIII. Infringir disposiciones fiscales en - forma distinta a las Fracciones precedentes:

De lo antes expuesto se puede concluir que:

1.- En el desarrollo de la actividad privativa del contador público la responsabilidad fiscal puede tomar varias facetas de acuerdo con la falta cometida, que puede ser por falta de aplicación a las normas de auditoría, o aplicación de las mismas pero no en forma adecuada y que lleve consigo una omisión, por carecer de un documento necesario para tal fin.

2.- Que puede llegar a ser una cancelación porque:

"Hubiere participado en la comisión de un delito de carácter fiscal". En nuestro caso haber parti-

cipado en la comisión del delito de Evasión Fiscal, asesorando y siendo cómplice a la vez de dicho delito. Y

- 3.- Además de ser encubridor de un comercio clandestino, el cual amerita pena corporal hasta por dos años (Art. 77 C.F.F.).

Son estas las causas de responsabilidad fiscal, que pueden involucrar solo una sanción administrativa, pero quedaría como antecedente para efectos del Artículo 13.i.A del Reglamento del Artículo 85 del C.F.F. y 13-II.b., y como consecuencia lo dejaría fuera de su campo privativo, como lo es la Auditoría de Estados Financieros para efectos fiscales. Y como resultado del mismo podría decirse que sería un contador público mutilado, esto remitiéndonos al extremo.

Y que por otro lado, sería una sanción penal con consecuencias similares a la anterior.

Por lo que para el desarrollo de la vida profesional, es necesario conocer cuál es la responsabilidad que se contrae al desarrollar toda actividad, y no conocerla hasta el momento preciso de su aplicación. Por tales motivos se necesita dotar al Contador Público de las herramientas y conocimientos al respecto para atacar el problema de raíz y desterrarlo por completo de nuestra profesión, so pena de ir fomentando la corrupción en nuestra profesión.

#### IV.4 RESPONSABILIDAD PENAL DEL CONTADOR PUBLICO - RESPECTO A LA EVASION FISCAL.

Siendo de naturaleza administrativa, el delito de Evasión Fiscal nos remite al Código Fiscal el cual nos da la pauta para la aplicación de una sanción penal en los siguientes términos:

Artículo 43. Para proceder penalmente por los delitos previstos en este Capítulo, será necesario:

##### QUERRELLA DE LA S.H.C.P.

I. Que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público formule querrela, tratándose de los Artículos 51,66, - "71", 72, 75, "76" y "77", de este Código.

##### PERJUICIO AL FISCO.

II. Que la Secretaría declare previamente que el fisco ha sufrido o pudo sufrir perjuicio en el caso de los delitos tipificados en los Artículos 46 y 50 de este Código.

...

##### SOBRESEIMIENTO DEL PROCESO POR EL DELITO FISCAL.

Cuando los procesados por delitos a que se refiere las tres primeras fracciones de este Artículo, paguen Inte-

gramente las prestaciones fiscales originadas por los hechos imputados, o bien a juicio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, quede debidamente garantizado el interés del Erario Federal, la misma Secretaría podrá solicitar el sobreseimiento del proceso por el delito fiscal, antes que el Ministerio Público Federal formule conclusiones.

#### ANEXOS A LA QUERRELLA O DECLARATORIA DE PERJUICIOS.

En los casos de delitos fiscales en que sea necesaria querrela o declaratoria de perjuicio y el daño patrimonial al Erario Federal sea cuantificable, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público acompañará la documentación que acredite su monto en la propia querrela o declaratoria, o bien durante la tramitación del proceso respectivo antes de que el Ministerio Público Federal formule conclusiones.

Que aunado al Artículo 44 del mismo Código nos aclara que:

Artículo 44. "En los delitos fiscales, la autoridad judicial no impondrá sanción pecuniaria; las autoridades administrativas, con arreglo a las leyes fiscales, harán efectivos los impuestos eludidos y las sanciones administrativas correspondientes".

Para que proceda condena condicional cuando se incurra en delitos fiscales, además de los requisitos señalados en el Código Penal Federal será preciso acreditar que el interés Fiscal esté satisfecho o garantizado.

Y en forma supletoria quedaría el siguiente artículo, que nos dice:

Artículo 45. En todo lo no previsto en el presente Título serán aplicables las reglas consignadas en el Código Penal.

Con los preceptos citados partamos a ver cuáles son las faltas en que pueden incurrir los contadores a que se hace alusión en este tema.

#### IV.4.1 Responsabilidad penal del Contador Público en sus funciones de Gerente General, Gerente - de Contaduría y Asesor Externo.

Supongamos que como consecuencia de la revisión directa efectuada a la Sociedad Anónima Noviembre Ocho, y de acuerdo con el descubrimiento de Febrero Treinta, S. A. como comercio irregular (Art. 77 C.F.F.), partamos a ver de dónde se puede derivar la acción penal; para este efecto, lo podemos basar remitiéndonos al caso práctico (Capítulo II), al encontrar que nuestros personajes en estudio quedan comprendidos en el precepto del Artículo 41 del Código Fiscal de la Federación en sus Fracciones VI, VII y XVIII respectivamente en los siguientes términos:

Artículo 41. Son infracciones cuya responsabilidad recae sobre terceros:

VI.- Asesorar o aconsejar al causante para evadir el pago de una prestación fiscal o para infringir las disposiciones fiscales....,

VII.- Ser cómplice en cualquier forma no prevista, en la comisión de infracciones fiscales.

XVIII.- Infringir disposiciones fiscales en forma distinta de la prevista en las fracciones precedentes.

De los párrafos del Artículo anterior, se desprende:

PRIMERO: Que estos personajes tienen cabida dentro - del Artículo 386 del Código Penal, referente al delito de "FRAUDE", que es equivalente al marcado en el Artículo 71 del Código Fiscal de la Federación.

Y prueba de ello, remitímonos a su contenido:

Artículo 386. (Código Penal). Comete el delito de fraude el que engañando a uno o aprovechándose del error en — que éste se haya; se hace ilícitamente de alguna cosa o alcanza un lucro indebido.

Si bien, comparando, vemos que realmente es coherente dicho Artículo, al Artículo 71 del C.F.F., que estipula el delito de defraudación fiscal, por lo que penalmente éste es uno de los delitos de los cuales se les puede acusar a nuestros oantadores, como asesores y cómplices en este fraude, tipificado tanto en el Código Fiscal de la Federación, como en el Código Penal.

Por lo que podemos deducir que podríamos equiparar al delito de evasión fiscal, como sigue:

Evasión Fiscal = Fraude

El primero del CFF y el Segundo en Código Penal. Y

SEGUNDO: Que sitúa ahora frente al Artículo 400 del Código Penal, ya que el Artículo 41 Fracción VII cabe dentro de este supuesto en los siguientes términos:

Artículo 41.VII. Ser cómplice....,

Y que combinado con las Fracciones IV y V, del citado Artículo 400 del Código Penal, que nos dice:

Artículo 400, Se aplicarán de 5 días a dos años de prisión y multa de veinte a quinientos pesos, al que:

IV. Preste auxilio o cooperación de cualquier especie al autor del delito, con conocimiento de esta circunstancia, por acuerdo posterior a la ejecución del citado delito.

V. Oculte al responsable de un delito, o de los efectos o instrumentos del mismo, o impida que se averigüe.

El encubrimiento, es otro de los delitos aplicables en términos penales al delito de Evasión Fiscal, cuando dicho delito trasciende al plano penal y no se queda solamente en el plano fiscal, cuestión que de sí sola ya es de suma gravedad, por tratar ya no de una sanción administrativa, sino que ahora la pena es corporal con privación de la libertad.

Además de los dos delitos anteriores, de los cuáles se les puede acusar, tenemos el que nos marca el Artículo 230 del Código Penal, como sigue:

Artículo 230. Igualmente serán responsables, en la forma que previene el Artículo 228, todos lo que causen daños indebidas en el ejercicio de una profesión, un arte o actividad técnica.

Y para expresar lo que previene el Artículo 228, tenemos que:

"Los médicos, cirujanos y demás profesionistas similares o auxiliares, serán penalmente responsables por los daños que causen en la práctica de su profesión, en los términos siguientes: "

- I. Además de las sanciones fijadas para los delitos que resulten consumados, según sean intencionales o por imprudencia punible, se les aplicará suspensión de un mes a dos años en el ejercicio de su profesión o definitiva en caso de reincidencia, y
- II. Estarán obligados a la reparación del daño por sus actos propios y por los de sus ayudantes, enfermeras o practicantes, cuando éstos obren de acuerdo con las instrucciones de aquéllos.

En este último Artículo, nos encontramos con un resumen del Delito Fiscal, pues de este se desprenden las sanciones: Civiles y Penales, como consecuencia de un delito de naturaleza fiscal, así pues, resumiendo tenemos lo siguiente:

## DELITO FISCAL

## EVASION FISCAL

### Consecuencia de este delito:

CIVIL: Reparación del daño por sus actos propios.  
Artículo 228. II Código Penal.

PENAL: Suspensión de un mes a dos años en el ejercicio de su profesión.  
Artículo 228 I Código Penal.

Todo ésto derivado de una responsabilidad técnica, según Artículo 230 del mismo Código.

Como corolario, tenemos que se les puede hacer responsables de los siguientes delitos como consecuencia del delito de Evasión Fiscal, como sigue:

- a) Fraude: Artículo 384;
  - b) Encubrimiento: Artículo 400; y
  - c) Responsabilidad Técnica: Artículos 228 y 230.
- Todos ellos del Código Penal.

## IV.5 POSIBLES SANCIONES APLICABLES POR INFRINGIR LOS PRECEPTOS JURIDICOS.

"Hay infracción y/o delito, hay pena; no hay infracción y/o delito, no hay pena". Valga esta frase para decir que si y solo si hay infracción y/o delito, se puede proceder ya en materia civil, ya en materia fiscal o penal como caso extremo; de esta situación en contra del profesional en este caso particu-

lar, en contra del contador público.

La existencia de la infracción y/o delito es esencial para poder hablar de sanciones, pues no se puede aplicar una -- sanción a un acto que se presume si no se llega a consumar, ya que estaremos frente a un hecho abstracto, y no concreto; pero además podemos hablar de otra situación: Hay delito y/o infracción; hay pago de las prestaciones evadidas: Hay perdón, por lo tanto, no existe ya delito que perseguir, porque:

"Es preferible un mal causante libre, que un delincuente en prisión". (Abdón Hdez. Pág. 10 El Delito de Defraudación Fiscal).

Que, después de todo, ésta es la frase que aplica la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto, porque de un mal causante se puede percibir ingresos por concepto de impuestos; mientras que estando preso no hay percepción de impuestos por pocas que sean.

Se considera por demás lógica la política anterior, ya que la función de la S.H.C.P., es la recaudación de impuestos no la imposición de penas; aún cuando en casos de falta de observación de las normas jurídicas es preciso dicha obligación para corregir desviaciones a la observancia de la Ley.

De lo anterior se desprende lo que se enumera en los siguientes apartados no son otra cosa que sanciones por la falta de apago a los preceptos jurídicos, y que son necesarios para integrar al causante descarrilado al núcleo fuente de ingresos.

**IV.5.1 Posibles Sanciones Aplicables al Contador Público en sus Funciones de Gerente General y Gerente de Contaduría.**

La responsabilidad civil exigible al contador público en el caso del delito de Evasión Fiscal, se fundamentaría con los siguientes Artículos:

**1.- Ley General de Sociedades Mercantiles:**

a) Artículo 3o. Las sociedades que tengan un objeto ilícito, o ejecuten habitualmente actos ilícitos, serán nulas, y se procederá a su inmediata liquidación, a petición que en todo -- tiempo podrá hacer cualquier persona, incluso el Ministerio Público, sin perjuicio de la responsabilidad penal a que hubiere lugar.

La liquidación se limitará a la realización del activo social para pagar las deudas de la sociedad, y el remanente se aplicará al pago de la responsabilidad civil, y en defecto de ésta a la Beneficencia Pública de la localidad en que la sociedad haya tenido su domicilio.

b) Artículo 161. La responsabilidad de los administradores, sólo podrá ser exigida por acuerdo de la Asamblea General de Accionistas, la que designará la persona que haya de ejercer la acción correspondiente, salvo lo dispuesto en el Artículo 163.

c) Artículo 163. Los accionistas que representen el treinta y tres por ciento del Capital, por lo menos, podrán ejercer directamente la acción de responsabilidad civil contra los administradores, siempre que se satisfagan los siguientes requisitos:

- I. Que la demanda comprenda el monto total de las responsabilidades en favor de la sociedad y no solamente el interés personal de los promoventes; y
- II. Que en su caso, los actores no hayan aprobado la resolución tomada por la Asamblea General de Accionistas sobre no haber lugar a proceder contra los Administradores demandados.

d) Artículo 146. Los gerentes tendrán las facultades que expresamente se les confieren; no necesitarán de autorización especial del administrador o consejo de administración y gozarán, dentro de la órbita de las atribuciones que les hayan asignado - "de las más amplias facultades de representación y ejecución".

e) Artículo 202. La ejecución de las resoluciones impugnadas podrá suspenderse por el juez, siempre que los actores dieran fianza bastante para responder a los daños y perjuicios que pudieran causarse a la sociedad por la inejecución de dichas resoluciones, en caso de que la sentencia declare infundada la oposición.

Y complementando con las disposiciones que para este efecto son aplicables, nos remitimos al Código Civil:

## 2. Código Civil.

Artículo 2552. El mandato verbal es el otorgado de palabra entre presentes, hayan o no intervenido testigos....,

Si en la LGSM, el Artículo 3o. es el punto de partida, el Artículo 2552 del Código Civil, nos sirve de unión para darle aplicación a dicho Artículo 3o, y así poder exigir responsa-

bilidad civil a los personajes de nuestro caso.

Ahora continuamos con este Artículo que por sí solo se expresa:

Artículo 1910 (Código Civil). "El que obrando ilícitamente o contra las buenas costumbres cause daño a otro, esté obligado a repararlo, a menos que demuestre que el daño se produjo como consecuencia inexcusable de la víctima".

Artículo 1830. Es ilícito el hecho que es contrario a las leyes o a las buenas costumbres.

Con estos Artículos y muy en especial el Artículo -- 1910 del Código Civil y en combinación con el Artículo 3o. - (descrito con la letra a), y 161, 163 y 146 (descritos con las letras b, c y d), estos cuatro últimos de la LGSM, serían suficientes para delimitar la responsabilidad civil propia de su desempeño en Febrero Treinta, S. A., en base al Artículo 2552 del Código Civil que los vistió de tal autoridad para representar a la sociedad mencionada.

Dicha responsabilidad o sanción quedaría establecida,

"La obligación de reparar el daño causado como consecuencia de las operaciones realizadas".

### 3. Código Fiscal de la Federación.

Por lo que se refiere a la responsabilidad fiscal, tenemos que se encuentra fundada en los preceptos siguientes:

Artículo 71 (C.F.F.), "Comete el Delito de Evasión - Fiscal, quien haga uso o engaño o aproveche errores, para omitir total o parcialmente el pago de algún impuesto".

Tomando como marco de referencia dicho Artículo, tenemos que se pueden aplicar los siguientes preceptos:

Artículo 77. (C.F.F.) son encubridores...."

"Los encubridores serán sancionados con prisión hasta de dos años".

Artículo 41. Son infracciones cuya responsabilidad recae sobre terceros:

VI. Asesorar o aconsejar a los causantes para evadir el pago de una prestación fiscal ....,  
(Artículo 42.III. de \$ 50.00 a \$ 5,000.00)

VII. Ser cómplice en cualquier forma no prevista ....,  
(Artículo 42.VIII. de \$ 50.00 a \$ 5,000.00)

XVIII. Infringir disposiciones fiscales en forma distinta de la prevista ....,  
(Artículo 42.II de \$ 10.00 a \$ 1,000.00)

Y que complementando con la Ley de Hacienda del Distrito Federal, serían aplicables los Artículos que se citan:

Artículo 964. "Los delitos fiscales solo pueden ser de

Comisión Intencional".

Artículo 95. "Los delitos fiscales cometidos en provecho de una empresa serán imputables a los consejeros, directores, gerentes, administradores y jefes de departamentos de contabilidad o contadores de la misma, en contra de quienes se presume la intención delictuosa, salvo prueba en contrario:

De lo estipulado por estos Artículos, y de la acción - que decidan ejercitar los socios no culpables según Artículo 163 de la LGSM, en su primer párrafo, se desprenderán las sanciones aplicables como consecuencia de las operaciones realizadas en nombre de la compañía, que podrán ser:

Acción Civil: Desprendida de la acción fiscal según Artículo 43 del Código Fiscal de la Federación, que lo obliga a pagar el total de las prestaciones evadidas, ya que solo de esa forma se suspenderá" . . . ., el sobreseimiento del proceso por el delito fiscal, antes que el Ministerio Público Federal, formule conclusiones".

Puesto que la Evasión Fiscal es de naturaleza administrativa y solo cuando por medio de las Leyes Fiscales se establece otro camino a seguir esta sanción tendrá esa naturaleza, puede ser penal.

Todo esto desprendido del Artículo 44 del Código Fiscal, que nos dice:

"En los delitos fiscales la autoridad judicial no impondrá sanción pecuniaria; las autoridades administrativas, con arreglo a las Leyes Fiscales harán efectivos los impuestos eludidos y las sanciones administrativas correspondientes".

Con estos antecedentes, se concluye que las sanciones fiscales solo se limitan al pago de la prestación evadida, según Artículo 13 del Código Fiscal en su penúltimo párrafo, en los siguientes términos:

"No se impondrán las sanciones previstas en este Artículo, si quien hubiera cometido el delito entera espontáneamente el impuesto omitido".

Pero sí se pueden ejercitar las responsabilidades que se deriven de este hecho, por tener su origen en un delito fiscal, a pesar de que su responsabilidad es de distinta naturaleza.

Por lo antes descrito, serían éstas las sanciones aplicables al Contador Público cuando reviste la función de Gerente General y Gerente de Contaduría.

#### IV.5.2 Posibles Sanciones Aplicables al Contador Público en su Función de Asesor Externo.

Ahora, enfocando estas sanciones al respecto.

Al contador público en la función de Asesor Externo, - (también como Auditor Externo, ya que presta estos servicios en otras firmas), tendremos para este efecto las siguientes fundamentos:

Artículo 85 C.F.F.

.....

I. Que el contador público que dictamine esté registrado en la Secretaría de Hacienda.

De lo que se deduce que no puede dictaminar para efectos fiscales quien no tiene dicho registro; por lo tanto, no se le pueden aplicar estas sanciones a otro contador si no cumple -- con este requisito.

II. En caso de que el contador público no hubiera dado cumplimiento a dichas disposiciones, la Secretaría, previa audiencia, suspenderá hasta por tres años los efectos del Registro a que hace mención en la fracción anterior. Si hubiera reincidencia o el contador hubiera participado en la comisión de un delito de carácter fiscal, se procederá a la cancelación de dicho registro. En estos casos se dará inmediato aviso por escrito al Colegio Profesional, y en su caso, a la Federación de Colegios Profesionales a que pertenezca el Contador Público en cuestión.

Y complementando con el Artículo 13 del Reglamento del Código Fiscal, tendríamos:

Artículo 13. La Secretaría suspenderá o cancelará el Registro otorgado al Contador, o se amonestará de acuerdo con lo siguiente:

I. La suspensión procederá cuando:

...,

d) El contador público esté sujeto a proceso por presunta comisión de un delito de carácter fiscal o por delitos intencionales contra el patrimonio de las personas..."

**II. La cancelación procederá cuando:**

.....

**b) Hubiere participado en la comisión de cualquiera de los delitos del inciso d) de la fracción anterior.**

**III. La amonestación procederá cuando:**

.....

**(No aplicable a este caso)**

**Resumiendo, las sanciones aplicables de acuerdo con lo anterior, quedarían como sigue:**

**APLICABLES AL ASESOR EXTERNO:**

**En su función de Auditor Externo.**

**a) Cancelación según Artículo 13.II.b.**

**b) Las aplicables a los gerentes de contaduría y general por su participación como integrantes del grupo que efectuó el delito.**

**Con respecto al inciso a), tenemos:**

**Por haber participado en forma directa como actor intelectual en el delito de Evasión Fiscal, en la Sociedad Anónima**

denominada Febrero Treinta, S. A.

Ya que como se hizo mención el delito solo es comisión intencional, por lo que se desprende que éstas son las bases para proceder a la aplicación de dicha sanción.

Y por último, nos corresponde ahora la sanción penal aplicable al Contador Público.

Esta se reduciría a los Artículos siguientes del Código Penal.

**POR FRAUDE:** Artículo 386. Comete el delito de fraude, el que engañando a unos o aprovechándose del error en que se haya, se hace ilícitamente de alguna cosa o alcanza un lucro indebido.

**POR ENCUBRIMIENTO:** Artículo 400.

.....,

I. No procure por los medios lícitos que tenga a su alcance impedir la consumación de los delitos que se una a cometer, o están cometiendo.....,"

II. Preste auxilio o cooperación de cualquier especie al autor del delito con conocimiento de esta circunstancia....,"

III. Oculte al responsable de un delito.....,

Al hacer referencia a las sanciones penales las catalogaríamos como sigue:

El delito de "Fraude" al Gerente General, Gerente de contaduría y Asesor Externo respectivamente, por aprovechar del error y engaño hacia los socios, y a la S.H.C.P., quedando al juez respectivo la condena correspondiente.

Y el delito de "Encubrimiento" se aplicaría al

Gerente General  
Gerente de Contaduría y  
Asesor Externo.

Por proceder de acuerdo con lo que establece el Artículo 400 en sus Fracciones III, IV y V..., por el desempeño de sus actividades en Febrero Treinta, S. A.

Además del delito de responsabilidad técnica, según - Artículo 230 y 228 del Código Penal respectivamente, como sigue:

Artículo 230. Igualmente serán responsables, en la forma que previene el Artículo 228, todos los que causen daños indebidos en el ejercicio de una profesión, un arte o actividad - técnica.

Artículo 228 ...., Y demás profesionistas...., serán penalmente responsables por los daños que causen en la práctica de su profesión, en los términos siguientes:

I. Además de las sanciones fijadas por los delitos que resulten consumados, según sean intencionales o por imprudencia punible, se les aplicará suspensión de un mes a dos años en el ejercicio de su profesión o definitiva en caso de reincidencia; y

II. Estarán obligados a la reparación del daño por sus actos propios y por los de sus ayudantes...., cuando éstos obren de acuerdo con las instrucciones de aquéllos.

**OPINION SEGUN PRONUNCIAMIENTO H - 01**

**ANEXO A OPINION.**

**ANEXO H. INFORME SOBRE LA REVISION  
DE LA SITUACION ETICA Y JURIDICA  
DEL CONTADOR PUBLICO.  
(ESTADO ETICO Y JURIDICO DEL CON-  
TADOR PUBLICO).**

**ANEXO M CURSOS DE ACCION A SEGUIR PARA  
CORREGIR LAS DESVIACIONES.**

ANEXO A.

H. UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO.  
FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION  
DIRECCION DE EXAMENES PROFESIONALES Y  
COORDINACION DE SEMINARIOS DE INVESTIGACION.

Presente :

En mi opinión, de acuerdo con lo descrito en los capítulos II, III, IV y de conformidad con el Anexo "H", el contador público a que se hace referencia en este caso, actúa en contra de los ordenamientos Éticos y Jurídicos que norman la profesión - contable.

México, D. F., Agosto de 1980.

HECTOR ALVAREZ MORALES.

ANEXO H 1.3

INFORME SOBRE LA REVISION DE LA SITUACION ETICA Y  
JURIDICA DEL CONTADOR PUBLICO.  
(ESTADO ETICO Y JURIDICO DEL CONTADOR PUBLICO)

Como resultado de dicho análisis y de acuerdo a lo expresado en el anexo A (Dictámen), se tiene lo siguiente:

1.- FALTA DE OBSERVANCIA A LAS NORMAS ETICAS.

1.1.- Al efectuar el delito de evasión fiscal, hace a un lado los preceptos Eticos mínimos indispensables que norman su actuación en el campo ético, como son los códigos de Etica Profesional;

1.2.- Como consecuencia de lo anterior provoca el demérito de la profesión dando cabida a todo comentario en contra del contador público;

1.3.- Al no observar las normas éticas, se olvida que la finalidad de los principios éticos debe ser:

"Procurar el decoro y la dignidad de la contaduría pública". (AMCP);

1.4.- Por lo tanto, ignora la declaración de la profesión que basa su acción moral en: "cumplir con la sociedad, servirla con lealtad y diligencia y de respetarse a si misma" (imcp);

1.5.- La obligación impuesta al respecto de "no utilizar sus conocimientos profesionales en tareas que no cumplan con la moral", son ignoradas de principio a fin; así como la existen

## ANEXO H 2.3

### INFORME SOBRE LA REVISIÓN DE LA SITUACIÓN ÉTICA Y JURÍDICA DEL CONTADOR PÚBLICO. (ESTADO ÉTICO Y JURÍDICO DEL CONTADOR PÚBLICO)

cia de los códigos de Ética Profesional; y

1.6.- La expulsión del colegio o asociación correspondiente esta a la vista por coludirse con el cliente y ejecutar la evasión fiscal.

#### 2.- RETO A LAS DISPOSICIONES JURÍDICAS.

2.1.- El maquinarse y llevar a cabo la evasión fiscal, contradicen todo precepto jurídico, exponiéndose a las sanciones que le son relativas, declarando así una lucha abierta contra dichas disposiciones y contra las autoridades correspondientes;

2.2.- Por este concepto, está obligado en un primer término a reparar el daño como consecuencia de violar los cánones jurídicos que rigen su actuación profesional, como consecuencia de intervenir en la evasión fiscal;

2.3.- La obligación que le imponen los preceptos jurídicos son ignoradas en todo aspecto, dejando la puerta abierta a las autoridades para actuar en su contra;

2.4.- El precepto central de su actuación profesional (Art. 85 y su reglamento del c.f.f.), pasa desapercibido al ejecutar dicho delito;

## ANEXO H 3.3

### INFORME SOBRE LA REVISION DE LA SITUACION ETICA Y JURIDICA DEL CONTADOR PUBLICO. (ESTADO ETICO Y JURIDICO DEL CONTADOR PUBLICO)

2.5.- Las sanciones que se establecen en este campo le pueden ser aplicadas a su máxima pena por tratarse de un delito de comisión intencional.

2.6.- La cancelación de su registro, como pena aplicable saltan a la vista, al efectuar este delito.

#### 3.- LA SANCION PENAL PUEDE PROCEDER.

3.1.- El fraude, como delito, se hace propio en este delito al ser observado en este plano.

3.2.- El encubrimiento, es una consecuencia que viene de ser cómplice de la evasión fiscal en combinación con el -- cliente o patrón y que hace propio por este hecho.

3.3.- La responsabilidad técnica, se hace presente por este hecho y como consecuencia de los delitos cometidos como -- resultado de dicha evasión y estos son: Fraude y Encubri-- miento.

CURSOS DE ACCION A SEGUIR  
PARA CORREGIR LAS DESVIACIONES

**CURSO No. 1** Las normas éticas, ¿conocidas por quiénes?  
¿Observadas por quiénes?

En el desarrollo del tema, nos encontramos que: si por un lado se conocen las normas éticas, por el otro, no es suficiente este hecho; ya que una cosa es el conocerlas y el observarlas, otra, pues de nada sirve conocer su existencia, su contenido, su objetivo que persiguen; si en la práctica o vida profesional se ignoran sin más.

Por lo que es conveniente que se den a conocer desde el inicio de la Licenciatura y se incluya un apartado de "Ética Profesional", en todas y cada una de las materias de las Áreas de Contaduría y Finanzas al igual que en Ciencias Sociales; y en especial en las asignaturas de Derecho, al hablar de esta última área.

**CURSO No. 2** La "Ética Profesional" en el campo ético y jurídico, como solución al problema.

El conocimiento que el recién egresado, tiene de la - "Ética Profesional", fomenta en gran medida la "Irresponsabilidad Profesional" según la imagen mostrada en este tema, ya que dicho conocimiento es casi nulo, pues normalmente no se tiene idea de cuál es la responsabilidad que se lleva implícita al salir a la vida profesional, y mucho menos, cuáles son los principios "Éticos y Jurídicos", que rigen a la Contaduría Pública.

Al respecto se recomienda que se implante la política antes descrita (Curso de Acción No. 1), y esto es: Un apartado dedicado a fomentar "La Ética Profesional" en su más amplio sentido; ésto es: ir haciéndola resaltar en cada área según el grado de avance del alumno, de acuerdo al semestre que curse, además de adaptarla al semestre actual reforzándola con la adquirida en los cursos anteriores. Este sería un primer paso para ir erradicando el desapego a las normas y por lo tanto a la Evasión Fiscal, así iría desapareciendo.

### CURSO No. 3 Función del Maestro y del Alumno en esta Posible Solución.

La corrupción profesional, tema central en este tema, es la parte que más llama la atención, al encontrar de vital importancia la labor realizada para llevar a cabo la Evasión Fiscal, en esa forma y olvidar la obligación que lleva consigo el desarrollo de esta profesión.

Para atacar el problema desde la raíz, se considera de vital importancia que la relación Maestro-Alumno, no quede como una fuente de:

(Maestro) Emisor y Receptor (alumno);

Sino que tome ambas direcciones, que le permita al alumno conocer varias alternativas a los supuestos presentados, y no solo ser "Receptor" y actuar con mentalidad de "esponja", — sino que se traslade al campo crítico, constructivo ; que le permita irse formando ya con una conciencia ética y jurídica como base de "La Ética Profesional" que fue adquiriendo en cada semestre y cada materia, enfocada a diversos puntos de vista.

- Ley General de Sociedades Mercantiles 1979.
- Ley de Hacienda para el Distrito Federal 1980.
- Código Fiscal de la Federación 1980.
- Código de Ética Profesional IMCP 1979.
- Código de Ética Profesional AMCP 1977.
- Código Penal para el Distrito Federal.
- Código Civil para el Distrito Federal.
- Reglamento del Artículo 85 del Código Fiscal de la Federación 1980.
- Reglamento del Funcionamiento de la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal (Instructivo de la Serie 10) 1976.
- Ley Reglamentaria del Artículo 5o. Constitucional, - Relativo al Ejercicio de las Profesiones en el D.F.

#### REVISTAS

- \*\*\* . Revista Contaduría Pública.  
Órgano Oficial del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.
- . C.P. Fernando Rufz Sahagún.  
Normas de actuación en materia fiscal.  
Julio 1974.

- **Comisión Fiscal del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.**  
**La Dirección General de Auditoría Fiscal y El Dictámen del Contador Público.**
- **C.P. Roberto Alvarez Arguelles.**  
**La responsabilidad del Auditor Externo.**  
**Agosto 1974. No. 1.**
- **C.P. Isaac Lokier.**  
**Obligaciones Legales del Contador Público.**  
**Mayo 1975 No. 34.**
- **C.P. Javier Salas D. (Traducción)**  
**El Juego de Números: Abogados contra Contadores.**  
**Julio 1977. No. 60.**
- **Editorial: Negligencia Profesional.**  
**Septiembre 1977. No. 62**
- **C.P. Daniel de la Garza**  
**Ética a Nivel Académico.**  
**Octubre 1978. No. 75.**
- **C.P. Enrique Moshovich Rothefeld.**  
**Evasión Fiscal.**  
**Noviembre 1978. No. 76.**
- **C.P. Daniel Diep Diep**  
**¿Existe la Ética Profesional?**  
**Revista Dirección y Control. Organó de Difusión**

del Colegio de Contadores Públicos de México, A.  
C. No. 18  
Febrero 1978.

- . C.P. Jaime Bladinieras.  
Necesidad y Vigencia de la Etica Profesional.  
Revista Comunicación, Organo de Difusión de la  
Asociación Mexicana de Contadores Públicos, A.C.  
No. 68.
  
- . Lic. Humberto Delgadillo Gutiérrez.  
El Illicito Tributario.  
Revista Difusión Fiscal (de la S.H.C.P.).  
Junio 1975.

CURSO No. 4 Corolario de las Causas de la Intervención del Contador Público en el "Delito de Evasión Fiscal".

En resumen el tema central de este trabajo, estuvo enfocado a la falta de observancia de los preceptos Éticos y Jurídicos, que en alguna forma se relacionan con el Contador Público, y que puede esta falta de apego a dichos preceptos, puede verse involucrado en el delito de Evasión Fiscal.

Para concluir con nuestras "Recomendaciones", es necesario recalcar nuevamente nuestra proposición del "Curso No. 1" y hacer resaltar el papel que juega el "Maestro" en la vida escolar, ya que es "El" fuente de conocimientos y ejemplos a seguir; por lo que el maestro es el "escultor" que transformará la materia prima "Alumno" de acuerdo al Área que desarrolle y acorde a las características de dicha materia prima.

Por todo lo anterior, se concluye que:

- 1.- Es necesario incorporar a los programas de estudio una sección en cada una de las materias de Contaduría y Finanzas, así como de Ciencias Sociales. Dedicada exclusivamente al aspecto "Ética Profesional", en su más amplio sentido.
- 2.- El conocimiento de este aspecto que hasta hoy pocos conocen, sería una solución factible al problema de la Evasión Fiscal, y que pueda verse involucrado el Contador Público en este Delito; y
- 3.- Que el papel decisivo lo juega el Contador Públi-

co maestro, ya que es el encargado de la formación de los nuevos profesionistas, y si no coopera a cumplir y llevar a cabo la inclusión de dicho apartado en el plan de estudio, "La Intervención", del Contador Público en el delito de Evasión Fiscal será eminente.

## BIBLIOGRAFIA

### LIBROS Y APUNTES

- RODRIGUEZ, Rodríguez Joaquín:** Tratado de Sociedades Mercantiles  
Tomos I y II  
Editorial Porrúa.  
México 1977.
- HERNANDEZ, Esparza Abdon:** El Delito de Defraudación Fiscal  
Editorial Botas, S. A.  
México 1962.
- MENDEZ, Aquiles:** Etica Profesional.  
Editorial Herrero.  
México 1977.
- VARGAS, Montoya Samuel:** Etica o Filosofía Moral  
Editorial Porrúa.  
México 1978.
- MATEOS, Escobedo Rafael:** La Responsabilidad Penal de las  
Personas Morales.  
Editorial Botas, S. A.  
México 1956.
- MELICH, Orsini José:** Responsabilidades Civiles Extra  
Contractuales  
Editorial Cajica.  
México, 1965.

Instituto Mexicano de Contadores  
Públicos: Normas y Procedimientos de Auditoría I.M.C.P.  
México 1979.

Instituto Mexicano de Contadores  
Públicos: Compendio de Normas, Pronunciamientos Normativos, Procedimientos de Auditoría y otros -- emitidos por la comisión IMCP.  
México, 1977.

American Institute of Certified  
Public Accountants: Declaraciones sobre Normas de Auditoría SAS No. 1, 6, 16 y 17  
Traducción del I.M.C.P.  
Editorial I.M.C.P.  
México 1979.

ALVAREZ, Daniel: Apuntes de Auditoría III.  
Volumen I.  
U.N.A.M. F.C.A.

LEON, Hurtado Avelino: La Voluntad y la Capacidad de los Actos Jurídicos.  
Editorial Jurídica de Chile.  
Chile 1952.

#### LEYES, CODIGOS Y REGLAMENTOS

- Ley y Reglamento del Impuesto Sobre la Renta 1980.