



24.114

**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO**

Facultad de Contaduría y Administración

**LA DIRECCION DE AUDITORIA FISCAL DE LA
DIRECCION GENERAL DE FISCALIZACION**

**SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE
QUE EN OPCION AL GRADO DE :**

Licenciado en Contaduría

P R E S E N T A :

HUICAXOCHITL TEOCITLALI FABELA DOMINGUEZ

Director del Seminario: C. P. Amador Ugalde Nuncio

México, D.F.

1984



Universidad Nacional
Autónoma de México



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 está 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.

LA DIRECCION DE AUDITORIA FISCAL DE LA DIRECCION GENERAL
DE FISCALIZACION.

		Página
CAPITULO	I. <u>GENERALIDADES</u>	
	1.- ANTECEDENTES	1
	2.- LA FISCALIZACION	3
	3.- ATRIBUCIONES	7
	4.- ORGANIGRAMA	9
CAPITULO	II. <u>TIPOS DE REVISIONES</u>	
	1.- REVISION DE DICTAMENES	12
	2.- AUDITORIAS DIRECTAS	16
	a).- Revisiones a Personas Físicas	17
	b).- Revisiones a Personas Morales	19
	3.- REVISION DE DECLARACIONES	20
CAPITULO	III. <u>AUDITORIAS DIRECTAS</u>	
	1.- OBJETIVOS	24
	2.- SU PLANEACION	25
	3.- PROCESO JURIDICO DE LAS AUDITORIAS	29
CAPITULO	IV. <u>LOS INGRESOS Y SU CLASIFICACION</u>	
	1.- INGRESOS ACUMULABLES	70
	2.- INGRESOS NO ACUMULABLES	73
	3.- INGRESOS ESTIMADOS	74
CAPITULO	V. <u>LOS INGRESOS EN GENERAL</u>	
	1.- LOS INGRESOS DE PERSONAS MORALES	79
	2.- LOS INGRESOS DE PERSONAS FISICAS	81
	3.- PROGRAMA DE LA REVISION DE INGRESOS	87

CAPITULO		Página
	VI. <u>INTEGRACION DEL TRABAJO</u>	
	1.- LOS PAPELES DE TRABAJO	91
	2.- EL ARCHIVO PERMANENTE	100
	3.- OTROS EXPEDIENTES	102
	CONCLUSIONES	104
	BIBLIOGRAFIA	107

CAPITULO

I. GENERALIDADES

1.- ANTECEDENTES

2.- LA FISCALIZACION

3.- ATRIBUCIONES

4.- ORGANIGRAMAS

CAPITULO I ..

ANTECEDENTES HISTORICOS.

La Dirección General de Fiscalización tiene su antecedente en la extinta Dirección General de Auditoría Fiscal, que por decreto del C. Presidente de la República, Lic. Adolfo López Mateos de fecha 21 de abril de 1959, fue constituida como una dependencia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Posteriormente, con los decretos del C. Presidente de la República, Lic. Luis Echeverría Alvarez de fechas 14 de junio de 1971 y 16 de marzo de 1972, la Dirección General de Auditoría Fiscal modifica su nombre por el de Dirección General de Auditoría Fiscal Federal.

El 23 de mayo de 1977 se expide un nuevo Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, siendo Presidente de la República el Lic. José López Portillo, con el cual su denominación cambia por el de Dirección General de Auditoría Fiscal, señalándose sus atribuciones en el artículo 57 del mismo Reglamento. Asimismo, se le adscribe la Dirección de Inspección de Impuestos Interiores hasta entonces con el nombre de Dirección General de Inspección de Impuestos Especiales.

El 31 de diciembre de 1979, con motivo del cambio de diversas leyes fiscales, se expide un nuevo Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y con él, se crea la Dirección General de Fiscalización sustituyendo así a la tradicionalmente conocida Dirección General de Auditoría Fiscal.

Se le adscribe para auxiliar en las funciones que lo señalan los artículos 59, 60, 61 y 62 del ordenamiento citado, las Direcciones de Auditoría Fiscal, Dirección de Revisión de Declaraciones y Dirección de Revisión de Dictámenes.

La Dirección de Inspección de Impuestos Interiores -- adscrita desde 1977, desaparece con la expedición del -- nuevo Reglamento, quedando sus funciones como competencia de la Dirección de Auditoría Fiscal, con esto, la Dirección de Inspección de Impuestos Interiores modifica -- su denominación por el de Dirección Adjunta de Auditoría Fiscal.

El 26 de agosto de 1983, se expide un nuevo Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, donde la Dirección General de Fiscalización, queda -- con tres Direcciones que son: Dirección de Revisión de -- Declaraciones, Dirección de Revisión de Dictámenes y Dirección de Auditoría Fiscal, con las funciones que les -- señalan los artículos del 60 al 63 del citado ordenamiento, que es como se encuentra hasta la fecha.

2.- LA FISCALIZACION.

Ejercer la función de fiscalización, se entiende ésta, como la actividad tendiente a comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, principalmente las tributarias y del cobro correcto de los Impuestos, -- Derechos y los Aprovechamientos.

Compete a la Dirección General de Fiscalización:

Proponer, para la aprobación superior, la política y los programas en materia de revisión de declaraciones de los contribuyentes, dictámenes de contadores públicos registrados y de auditoría, inspección y comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales relativas a -- impuestos y derechos, sus accesorios y de aprovechamientos, de carácter federal, con excepción de las relativas a los impuestos del comercio exterior y sobre tenencia o uso de vehículos, a los derechos por servicios aduaneros y a los aprovechamientos tratándose de importación y de exportación.

La Fiscalización a través de:

Revisión de Dictámenes, Auditorías Directas, y la Revisión de Declaraciones.

Revisar los Dictámenes formulados por contadores públicos registrados; ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones y verificaciones, así como realizar los demás actos que establezcan las disposiciones fiscales; revisar las declaraciones de los contribuyentes y comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales en materias señaladas anteriormente, en el segundo párrafo de esta hoja.

LA FISCALIZACION
A TRAVES DE:



AUDITORIAS E
INSPECCIONES

DICTAMENES

DECLARACIONES



DE
OBLIGACIONES
FISCALES
FEDERALES

COMO SON:



- * IMPUESTOS
- * DERECHOS
- * APROVECHAMIENTOS
- * ACCESORIOS

EXCEPTO:



- DERECHOS POR SERVICIOS ADUANEROS
- TENENCIA O USO DE VEHICULOS
- IMPUESTO AL COMERCIO EXTERIOR
- APROVECHAMIENTOS TRATANDOSE DE IMPORTACION O DE EXPORTACION.

La Dirección General de Fiscalización está dividida para sus funciones en tres Direcciones:

Dirección de Revisión de Declaraciones.

Revisar Declaraciones para conocer el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales, requerir de los contribuyentes la documentación libros, correspondencia e informes.

Comunicar los resultados obtenidos a las autoridades encargadas de la liquidación, informar a la Procuraduría Fiscal de la presunta Comisión de Delitos Fiscales, que conozcan por las revisiones.

Proponer para aprobación superior, política y programación de Revisión de Declaraciones.

Proponer para la aprobación los planes de revisión de Declaraciones de las Administraciones Fiscales Regionales, proponer los sistemas y procedimientos a que deben sujetarse a la revisión de Declaraciones.

Asesorar y supervisar la implementación de sistemas, procedimientos y métodos en las Administraciones Fiscales Regionales.

Dirección de Revisión de Dietámenes.

Autorizar a los Contadores Públicos para formular Dictámenes a los Estados Financieros, en relación con las declaraciones de los contribuyentes.

Revisar los Dietámenes, suspender o cancelar en los casos que procedan el registro a los Contadores Públicos.

Las demás funciones, son semejantes a la Revisión de Declaraciones pero enfocados a la Revisión de Dietámenes.

DIRECCION DE AUDITORIA FISCAL .

Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Las actividades son las mismas que se consideran en revisión de Declaraciones, pero enfocadas a la práctica de Auditorías Fiscales, e Auditorías Directas.

3.- ATRIBUCIONES DE LA DIRECCION GENERAL DE FISCALIZACION.

En el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, señala las funciones de la Dirección General y de sus Direcciones de área, que comprende en sus artículos 60 al 63, lo que se resume a continuación:

OPERATIVAS

- Ordenar y practicar visitas domiciliarias.
- Revisar Dictámenes para fines fiscales.
- Revisar Declaraciones y requerir documentación, libros.
- Comunicar los resultados a autoridades competentes.
- Informar sobre comisión de delitos fiscales.

NORMATIVAS Y DE CONTROL.

- Planear actividades de Administraciones Fiscales Regionales y entidades Federativas Coordinadas.
- Establecer sistemas y procedimientos para las Administraciones Fiscales Regionales y para las Autoridades Fiscalizadoras de las Entidades Federativas Coordinadas.
- Formular políticas y programas de Fiscalización para ellas mismas y para las autoridades fiscales.
- Evaluar resultados de Fiscalización en Administraciones Fiscales Regionales y en las Autoridades Fiscalizadoras de las Entidades Federativas Coordinadas.
- Asesorar y supervisar sistemas en las Administraciones Fiscales Regionales.

Esto se encuentra en el artículo 60 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

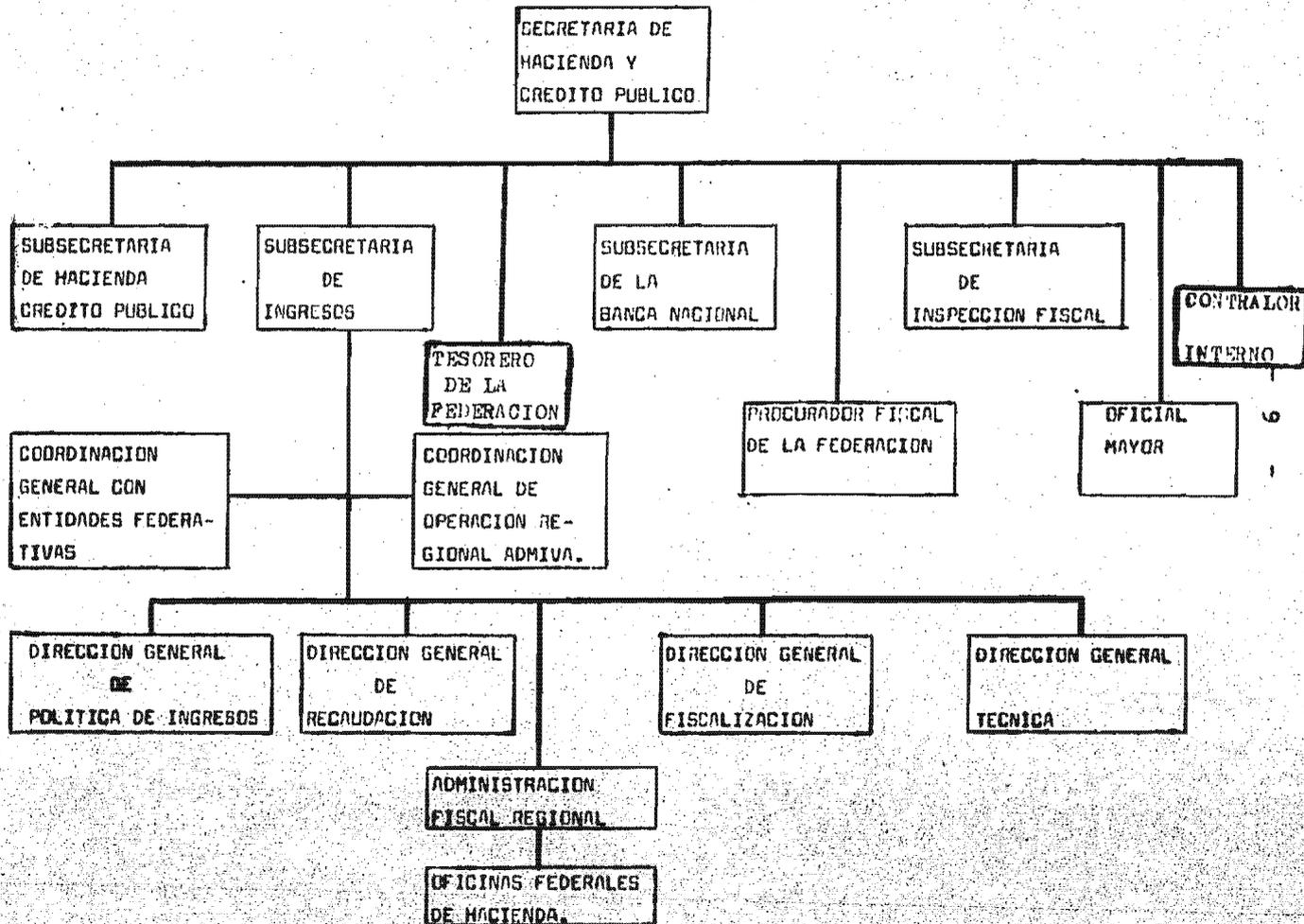
OTRAS FUNCIONES:

Participación en:

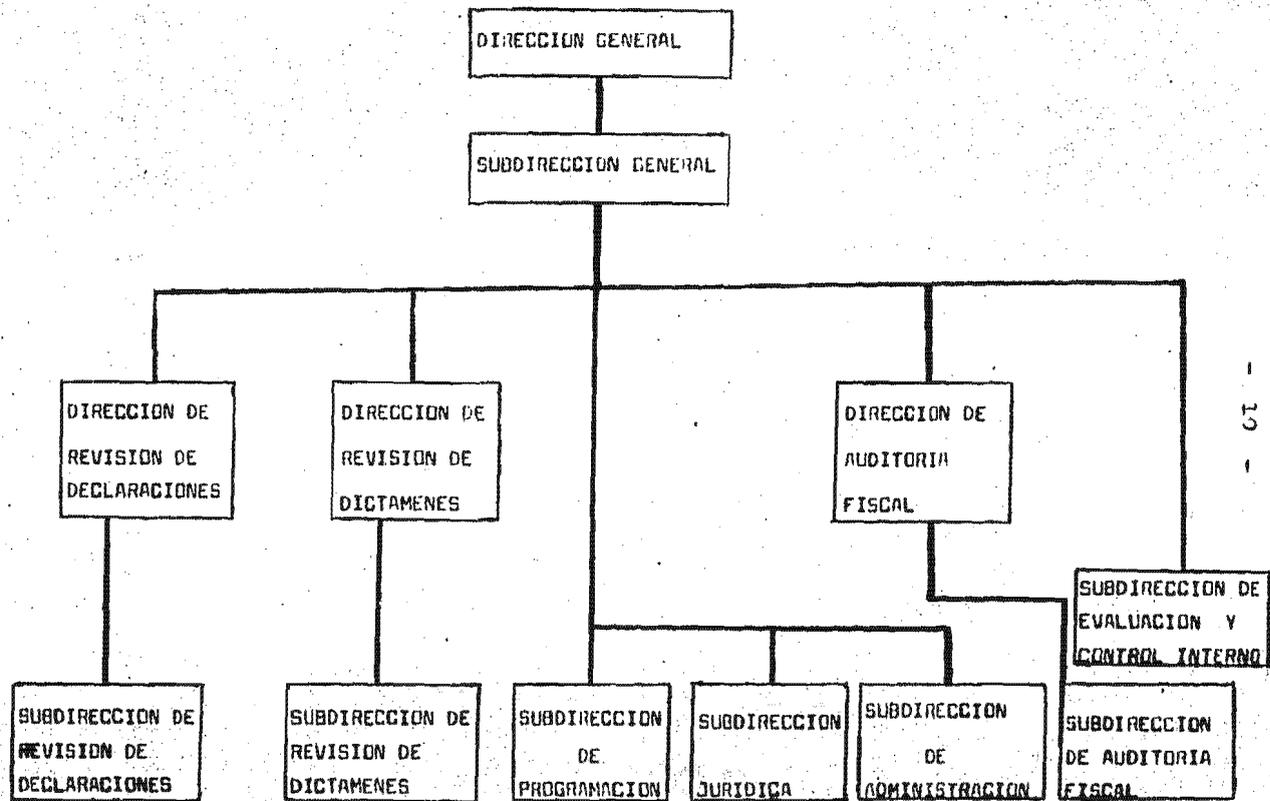
- Bases especiales de tributación.
- Acuerdos de Coordinación con Entidades Federativas.
- Disposiciones de Participación de los Trabajadores en las Utilidades.

Son las Principales funciones de la Dirección General de Fiscalización, según el Reglamento Interior de Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que apareció en el Diario Oficial el día 26 de agosto de 1983.

ORGANIGRAMA DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO Y LA LOCALIZACION DE LA DIRECCION GENERAL DE FISCALIZACION.



ORGANIGRAMA DE LA DIRECCION GENERAL DE FISCALIZACION Y LOCALIZACION
DE LA DIRECCION DE AUDITORIA FISCAL.



II TIPOS DE REVISIONES

1.- REVISION DE DICTAMENES

2.- AUDITORIAS DIRECTAS

a) REVISIONES A PERSONAS FISICAS

b) REVISIONES A PERSONAS MORALES

3.- REVISION DE DECLARACIONES

1.- REVISION DE DICTAMENES.

Las funciones realizadas por la Dirección de Revisión de Dictámenes se basa en las siguientes disposiciones fiscales:

En el artículo 42, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación. La facultad incluida en esta fracción es en relación, a que la autoridad podrá revisar, Dictámenes formulados por Contadores Públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

Inherentes a este marco legal y a la forma en que se llevan a cabo estas revisiones; están en los artículos 48, 51 y 52 y el Reglamento del artículo 85 del Código Fiscal de la Federación de fecha 9 de abril de 1980, en vigor a partir del 10. de enero de 1983.

Acercas de las disposiciones contenidas en los artículos 48 y 51 del Código Fiscal invocado, contemplan lo siguiente:

El artículo 48, del Código Fiscal de la Federación, establece que se podrá solicitar a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, (compulsas) informes, datos o documentos, o pidan la presentación de la contabilidad o parte de ella; teniendo en cuenta, que la solicitud se hará en los términos siguientes:

- a).- Deberá ser notificada en el domicilio manifestado en el registro Federal de Contribuyentes por la persona a quien va dirigida.
- b).- Se indicará el lugar y el plazo en el cual se deberán proporcionar los informes o documentos.

c).- Los informes o documentos deberán ser proporcionados por la persona a quien se dirigió la solicitud ó a su representante legal.

En el artículo 53 fracción II del código Fiscal de la Federación , nos habla referente al plazo para proporcionar los informes o documentos requeridos será de 15 días a partir del día siguiente a aquel en que se le notificó la solicitud respectiva; susceptible de una ampliación de 10 días más cuando se considere adecuado.

El artículo 51 , del mismo Código, anteriormente citado , señala que cuando por resultado de la revisión se conozcan hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones Fiscales, estas se harán conocer en forma circunstanciada al contribuyente o responsable solidario, sin que el oficio respectivo constituya resolución fiscal; y la inconformidad contra el oficio de observaciones se hará valer en los términos de las presentadas contra las actas de visita.

El artículo 52 del Código Fiscal de la Federación vigente, contiene las disposiciones contempladas en el artículo 85 del Código Fiscal de la Federación en vigor hasta el 31 de diciembre de 1982, consistente en el régimen de dictaminación fiscal, que son:

- a).- Valor probatorio de las declaraciones al Dictámen.
- b).- Elevación al rango de ley ; de la obligación de emitir el informe sobre la situación fiscal del contribuyente; y de las normas de Auditoría.

Estudio inicial de la Revisión de Dictámenes.

El resultado de la Revisión previa y el desahogo de los siguientes puntos, constituyen la base para el enfoque de la revisión aplique los procedimientos al efecto, en la inteligencia de que éstos no son limitativos y se podrán ampliar de acuerdo a las circunstancias siguientes.

- 1.- Que coincidan las cifras correlativas de los estados financieros y anexos.
- 2.- Cuentas por Cobrar, que sus saldos sean normales en cuanto a su importe.
- 3.- Inversiones en acciones, bonos, valores u otros, en la conciliación de ingresos para efectos del Impuesto Sobre la Renta, y otros Impuestos.
- 4.- Activos Depreciables o Amortizables, coincidan con el resultado de su prueba global, o la diferencia es mínima.
- 5.- Amortización y Depreciación, que estén determinados en base en las tasas fiscales previstas.
- 6.- Impuestos por Pagar, su monto es proporcional en función del total de Impuestos causados en el ejercicio.
- 7.- Capital Contable, que se retuvo el I.S.R. correspondiente.
- 8.- Ingresos.
 - a) Estén acumulados para I.S.R. correctamente.
 - b) La conciliación de ingresos para I.S.R., I.V.A. y otros Impuestos Federales.
- 9.- Costo de Producción y Ventas. De acuerdo con el giro es razonable el porcentaje de costo de ventas.

10.- Deducciones, son normales y proporcionales, en relación con el giro y volumen de operaciones del contribuyente.

11.- Una relación de obligaciones fiscales.

12 .- Informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente.

Cuando sea solicitado al Contador Público Registrado los papeles de trabajo, después de la Revisión del Dictamen, en su evaluación del trabajo profesional se tomará en cuenta - lo siguiente:

Se examinará el estudio y evaluación del control interno realizado por el contador público registrado.

Se verificará en el programa de Auditoría del C.P.R. si las excepciones en Control Interno fueron consideradas para ampliar la extensión de los procedimientos a aplicar en la revisión de las áreas correspondientes.

Se revisan los papeles de trabajo del C.P.R. y se elaboran cédulas que contengan por cada área a revisar, lo siguiente:

a) nombre de la cuenta

b) integración del saldo. en los casos de que el saldo se integra por muchos nombres y/o conceptos, solo se menciona los importes.

c) Saldo del cierre del ejercicio.

d) Procedimientos aplicados por el C.P.R.

e) Extensión de los mismos.

f) Observaciones significativas del C.P.R.

g) Conclusión sobre la suficiencia de los procedimientos aplicados , también se tomará en cuenta lo siguiente:

1) Se presentó el C.P.R. o su representante debidamente acreditado, el día y hora señalados en el oficio.

- 2) Se presentan la totalidad de los papeles de trabajo y expediente permanente.
- 3) Que los papeles de trabajo muestren: índices, cruces, fuente de datos, y marcar significado de los mismos.

En caso de que en las áreas revisadas existan omisiones importantes en cuanto a procedimientos de auditoría se pondrá la revisión total de los papeles de trabajo.

Si los papeles de trabajo acusan deficiencias graves se levantará acta de aportación de datos e informes.

2. AUDITORIAS DIRECTAS.

Las Auditorías Directas son realizadas por la Dirección de Auditoría Fiscal.

El fundamento legal de las Auditorías Directas se encuentra en el artículo 42, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, en esta fracción está contemplada la facultad de practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, responsables y solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.

Asimismo, a través de cualquiera de los tres medios de comprobación, se podrán auxiliar del dispositivo legal regulado en el mismo artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, respecto a que se podrá requerir al contribuyente, responsable solidario o terceros para que, exhiban en su domicilio o en las oficinas de las autoridades su contabilidad y demás datos y documentos cuando así lo crean necesario para llevar a cabo sus facultades de comprobación.

Ahora bien, los medios anteriores podrán llevarse a cabo o ejercerse conjunta, indistinta o sucesivamente.

a).- Revisiones a Personas Físicas.

Las Revisiones a Personas Físicas, son realizadas por la Dirección de Auditoría Fiscal.

Son Revisiones a Personas Físicas, y se empezaron a realizarse por parte de la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal, en el año de 1972.

Se elaboraron programas específicos para este tipo de revisiones y para tal efecto, a final del año mencionado, se procedió a la formulación de instructivos, programas cuestionarios y cédulas pro-forma especiales para facilitar al personal el desahogo y efectividad de estas auditorías.

Los sujetos pasivos que bajo este nombre se revisan son los siguientes:

a) Las personas físicas que reciben ingresos por su trabajo personal dependiendo de un tercero, es decir, el que es empleado y obtiene sueldo de una o varias empresas.

b) Las personas físicas que perciben ingresos por su trabajo personal sin depender de un tercero, es decir que trabaja en forma independiente.

c) Las personas físicas enunciadas en el párrafo anterior, que por desempeño de sus servicios, se agrupan y organicen formando sociedades o asociaciones civiles y profesionales; en este caso serán las personas físicas los sujetos de revisión; del Impuesto Sobre Productos del Trabajo, por la participación correspondiente, pero se hace necesario a efecto de determinar la situación fiscal de la agrupación a que pertenecen, girar también orden de auditoría a esta sociedad o empresa.

En este rubro se revisarán las asociaciones profesionales, sociedades civiles y asociaciones civiles.

d) Las personas físicas que perciban ingresos por Productos o Rendimientos del Capital, o sea que perciban ingresos por celebración de contratos, convenios, explotación de concesiones, enajenación de inmuebles, arrendamiento de inmuebles, por dividendos, etc.

Problemática general que se afronta al tratar de afec-
tuar estas revisiones.

Al entregar la orden de visita. La difícil localiza-
ción de estos contribuyentes, cuando están constituidos
como independientes, primero localizar el domicilio ac-
tual del contribuyente, ya que es frecuente que éste, no
presente oportunamente ante la S.H.C.P. el aviso de cam-
bio de domicilio; se agrava la localización del contribu-
yente cuando labora en diferentes sitios.

Solo la orden debe ser recibida por el representante
legal del que se trate.

Por lo regular, es común no contar con los elementos
necesarios, para poder evaluar si el contribuyente ha --
cumplido o no con sus obligaciones fiscales.

También es común que la documentación comprobatoria -
no se encuentra en el domicilio del contribuyente.

La falta parcial o total de algunos casos de la docu-
mentación comprobatoria.

Es frecuente que este tipo de contribuyentes carezcan
de elementos materiales necesarios para llevar a cabo el
trabajo de auditoría en sus domicilios por la falta de -
espacio y equipo de oficina.

b).- Revisiones a Personas Morales (Empresas).

Las revisiones a Empresas, son realizadas por la Dirección de Auditoría Fiscal, con Auditorías Directas.

Principalmente a Empresas no dictaminadas.

El procedimiento para la realización de las auditorías Directas a Personas Morales, se estudiará más a fondo en el siguiente capítulo.

Solo estas Auditorías se realizan a empresas con Ingresos casi siempre superiores a \$ 500'000,000.00 , por lo que indica, son de gran tamaño.

3.- REVISION DE DECLARACIONES.

La función de Revisión de Declaraciones, es realizada por la Dirección de Revisión de Declaraciones y están basados en las siguientes disposiciones fiscales:

En el artículo 42 , fracción I , II, del Código Fiscal de la Federación vigente. La facultad incluida en estas fracciones es en relación, a que la autoridad podrá verificar lo que contiene en las Declaraciones y rectificar los errores aritméticos que aparezcan en las mismas (fracción I del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación), y la de requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimiento o en las oficinas de las propias autoridades a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran, (fracción II del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación).

La Revisión de Declaraciones, el resultado de éstas puede ser que las Declaraciones muestren cifras correctas o bien que deriven de ellas irregularidades que consignar, mediante oficio de observaciones; pero pueden también concluirse con la programación de una visita domiciliaria, para poder precisar la situación fiscal del contribuyente revisado.

Se tomarán tres tipos de Revisión de Declaraciones de acuerdo a la siguiente clasificación:

- A).- Revisión Aritmética Legal.
- B).- Revisión de Escritorio
- C).- Revisión Agil

A).- Revisión Aritmética Legal que deben realizarse por computador, se efectuará en forma manual, sobre bases selectivas una vez efectuada la discriminación de programación de escritorio y revisión ágil, en relación con la fuerza de trabajo disponible.

Los contribuyentes que sean objeto de visita domiciliaria en cualquiera de sus tipos, no será programable para revisión de Declaración.

Los organismos descentralizados y empresa de participación estatal serán revisadas y en particular a aquellas que son grandes tenedoras de Impuestos.

En tanto los servicios de informática estén en posibilidad de proporcionar información oportuna sobre contribuyentes omisos, las Declaraciones que se van recibiendo y captando para estar en disponibilidad de revisarlas.

B).- Revisión de Escritorio se utilizará en el tipo de la orden las siglas de identificación (R, E,) número de la orden y el año en que se efectúa la revisión.

La Revisión de Escritorio al igual que cualquier otro acto Fiscalizador se sujetará al sistema de información fiscal racional con la finalidad de contar con el antecedente del acto realizado, de ahí que deberán ajustarse al sistema de control de órdenes.

C).- Revisión Ágil, se sujetarán al instructivo de operación que se emita al efecto y como consecuencia de ellas.

La Dirección General de Fiscalización se seleccionará a aquellos contribuyentes renuentes que considere de ban ser objeto de visita domiciliaria, sobre los contri buyentes programados con esta fuente se efectuará un - seguimiento de control que permita conocer el sistema - seguido y poder dictar sus medidas correctivas.

CAPITULO III. AUDITORIAS DIRECTAS

- 1.- OBJETIVOS
- 2.- SU PLANEACION
- 3.- PROCESO JURIDICO DE
LAS AUDITORIAS.

1.- OBJETIVOS.

Objetivos de las Auditorías. Se deben de tomar en cuenta que la conclusión de la Auditoría Fiscal es determinar si el contribuyente pagó correctamente sus impuestos o - precisar la cantidad que dejó de pagar.

Tanto una conclusión como la otra, deben estar basados en pruebas reunidas que queden vaciadas en papeles de trabajo, para tener la seguridad de que la conclusión a la - que llegaron los visitantes es la correcta y está bien - fundada y comprobada para que:

- a) Las autoridades liquiden precisamente en los términos que quedó probado por los visitantes.
- b) Cuando el contribuyente acuda ante las autoridades - administradoras y ante el Tribunal Fiscal, lo determi-- nado por los auditores fiscales no sufra modificaciones.
- c) También porque si, posteriormente por compulsas, o en la auditoría del siguiente ejercicio, se descubren - irregularidades fiscales en ese contribuyente no des- cubierta en la auditoría anterior tales como: Ingre- sos Omitidos, compras ficticias, quede probado por - los papeles de trabajo, que no fué culpa de los audi- tores fiscales, porque esas anomalías sólo se pudie- ron haber descubierto si se hubiera:
 - 1.- Revisando otros meses a los que se ordenaron que se revisaran.
 - 2.- Compulsando otros clientes o proveedores, dife-- rentes.
 - 3.- O cualquier otra situación que quede probada en los papeles de trabajo.

2.- SU PLANEACION.

La planeación de las Auditorias Directas, realizadas por la Dirección de Auditoría Fiscal, presenta algunas diferencias, en cuanto a objetivos con la auditoría independiente, tiene la característica de ser un trabajo de auditoría y por lo tanto se vale de los mismos medios (procedimientos y técnicas de auditoría) y está regida también por las normas de auditoría que en su caso le sean aplicables; considerando aquí que le son comunes y necesarias, precisamente las que se refiere a la "Ejecución del trabajo" como son:

- Planeación y Supervisión
- Estudio y Evaluación del Control Interno.
- Obtención de la Evidencia Suficiente y Competente.

La primera de estas normas abarca dos aspectos fundamentales de auditoría:

La Planeación y el Control, Supervisión.

Por ser el trabajo de índole profesional, se requiere de mucho cuidado y diligencia profesional; por lo que un trabajo de este tipo debe ser cuidadosamente planeado.

Por planear se entiende "decidir anticipadamente lo que va a hacerse", es decir, cuales son los procedimientos que van a emplearse, la extensión que se le va a dar, la oportunidad con que se van a aplicar; aunque en este caso se puede precisar en qué tiempo vamos a intervenir y sólo podremos en su caso, hablar de oportunidad tratándose de compulsas o bien hacer consultas una vez que tenga definida la duda y los elementos con que se cuenta -

y no al final de la revisión como normalmente se hace.

También abarca la planeación preveer quién debe realizar el trabajo, en este caso, será decidir que harán los auditores, los ayudantes y que papeles de trabajo se formularán para vaciar los resultados de los procedimientos.

Normalmente la planeación se debe efectuar antes de iniciar el trabajo, pero se puede estar precisado en detalle para cada área. En los acuerdos que se tengan entre supervisor y auditor, supervisor y Coordinador, deberá irse adecuando la planeación, pues dependerá del resultado, que se profundice en determinadas, partidas, que se supriman procedimientos, etc.

Es muy importante una buena planeación de la auditoría fiscal, se afirma que más vale perder unas horas en planear un trabajo, que muchos días realizando sin objeto fijo; desde este punto de vista la importancia de la planeación es evidente. Además se ahorraría un buen tiempo que se invertiría en la realización de una nueva auditoría que sería más útil, que invertirle tiempo a procedimientos que no llevarán a ninguna parte.

Bases para la Planeación de las Auditorías Directas.

Los boletines de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, que son los que señalan los lineamientos de la planeación, y los objetivos que se pretenden a través de la auditoría fiscal serán las bases que se contará para hacer la planeación y en forma enunciativa quedarían comprendidas en las siguientes:

1.- Tipos de revisión, antecedentes de programación y políticas internas establecidas para los diversos tipos de revisión.

2.- Pruebas o evidencias mínimas que deben obtenerse para soportar las irregularidades.

3.- Características de la empresa, de operación, jurídica y sistema de control interno.

4.- Procedimientos que establece el Código Fiscal de la Federación vigente en su artículo 46.

La planeación tiene que estar acorde al tipo de revisión de que se trate.

Una Auditoría Directa. En que debe atenderse siempre a los antecedentes si los hay y a los programas.

Se debe adecuar la planeación a la forma de operar de la empresa, pues no se revisaría lo mismo a una empresa que se dedica a compra-venta, que a una que sea comisionista, o bien a la que opera sobre pedido y acepta como devolución una parte importante de la venta para reprocesarla y adiciona el acabado solicitado por el cliente.

Su Situación Jurídica.

Es necesario para hacer una planeación adecuada, conocer si la empresa a la que se está revisando tributa con régimen especial, existan para su giro disposiciones especiales obtenidas a través de las cámaras correspondientes, o tienen estímulos fiscales o disposiciones particularmente concedidas.

Elementos de la Planeación.

a). El documento que muestre el antecedente, Memorandum, volante, copia de la denuncia en su caso.

- b) La carátula de la declaración y Anexos si fuera posible.
- c) Cuestionario de Investigación Fiscal.
- d) Programas de Inicio.
- e) Algunos papeles de trabajo elaborados al inicio.
- f) Contratos.
- g) Alguna correspondencia o documentación específica encontrada al inicio que de indicios de evasión fiscal.
- h) Archivo Permanente en caso de existir, pues normalmente se solicita para adicionarlo pero no se consulta en cuanto a antecedentes.
- i) Programas de Revisión.

Otro elemento necesario para la planeación, es la balanza de comprobación de saldos.

De ser posible se planeará el tipo de compulsas que se piense llevar a cabo el número de éstas y las formas como se seleccionan.

En caso de compulsas personales se precise no sólo el objetivo de las compulsas, sino los elementos que piensa obtenerse en la misma.

En la planeación en ningún momento deberá considerarse los programas al 100%, sólo los que sean necesarios y aplicables.

3.- PROCESO JURIDICO DE LAS AUDITORIAS.

El proceso Jurídico de las Auditorías realizadas por la Dirección de Auditoría Fiscal, se encuentra -
marcado en el Código Fiscal de la Federación vigente,
que a continuación se irá explicando.

3.1. Antes de iniciar la diligencia los visitantes de-
berán cerciorarse minuciosamente de que los datos asen-
tados en la orden sean los correctos.

Para ello resulta necesario que los datos, de nombre,
denominación o razón social y domicilio se confronten:

- a) Antes de salir a practicar la visita checar contra directorio telefónico.
- b) Antes de entrar al domicilio, checar contra la pro-
pia dirección y el nombre exterior.

En caso de algún error, se deberá pedirse de inmedia-
to la revocación de la orden, señalando los datos correc-
tos.

Debe tenerse presente, también que la fecha de notifi-
cación de la orden y no su fecha de expedición en el pun-
to de referencia para definir el ejercicio último a revi-
sar.

3.2. Lugar en que debe efectuarse la visita.

Se debe buscar en todos los casos exista coinciden-
cia entre el lugar o lugares señalados en la orden de -
visita correspondiente y el lugar o lugares en los que -
materialmente se va a desahogar efectivamente la Dili-
gencia. (Artículo 43, fracción I, Código Fiscal de la -
Federación vigente).

Además del domicilio fiscal se puede señalar en la orden otros domicilios, sin olvidar que como regla fundamental toda visita debe iniciarse necesariamente en el domicilio fiscal. (Artículo 44, fracción I, del Código Fiscal de la Federación vigente).

Cuando se entrega la orden de visita, ocurre frecuentemente que los auditores se dan cuenta de la existencia de algunas o varias sucursales, dependencias u otros establecimientos del sujeto pasivo en los cuales se lleva la contabilidad, situación en la cual se derivan algunas dudas respecto al procedimiento a seguir para revisar de manera simultánea tanto a la matriz como a los otros lugares.

Sobre esto en particular se observa:

A).- Que existe una obligación normada en la fracción III del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, - en el sentido de que la contabilidad se debe llevar en el domicilio de la matriz, debiéndose entenderse, que si bien en la fracción citada se establece una excepción por virtud de la cual se dice que la contabilidad podrá llevarse en un distinto cuando se cumplan con los requisitos que señale el reglamento del Código F.F. tal excepción operará, cuando el aviso de cambio se hubiera realizado cumpliendo las formalidades de ley.

B) Independientemente de lo anterior, cuando en el desahogo de una visita domiciliaria exista la necesidad de ampliar la revisión a otro domicilio, se deberán atender -- las siguientes reglas.

B.1. Si la sucursal u otras dependencias y establecimientos que se encuentren registrados o no a los que se pretenda ampliar la visita se encuentran ubicados

dentro de la jurisdicción correspondiente, tratándose de las Administraciones Fiscales Regionales, se deberá pedir de inmediato una orden de ampliación a tales domicilios, - notificándose una copia en el domicilio al que se giró la orden original.

B.2. Cuando la sucursal u otras dependencias y establecimientos se encuentre fuera de la orden por encontrarse en otra circunscripción de la Administración Fiscal Regional que se expidió a la matriz, se deberá solicitar a la Administración Fiscal Regional correspondiente que practique - una visita a dichos domicilios, tendiente a comprobar los hechos relacionados con la visita que se está practicando a la matriz.

El procedimiento a realizar deberá ser desahogado en - los siguientes términos:

B.2 a).- Solicitar a la Administración Fiscal correspon-- diente, que gire un oficio de ampliación de revisión con apoyo en la orden de visita domiciliaria girada a la ma-- triz, a la sucursal ubicada en su circunscripción terri-- torial y que le envíe el resultado de dicha visita marcan do una copia al contribuyente.

B.2.b).- Que la Administración Fiscal respectiva informe al contribuyente de que se trata, que en virtud de la -- solicitud que fue realizado por la Administración Fiscal Regional que está revisando a la matriz, gira oficio de ampliación de revisión, a la auditoría que se le está prac-- ticando a aquella.

B.2.c).- Que el personal visitador de la Administración fiscal Regional entregue al contribuyente copia de oficio citado en el punto B.2.a) anterior, así como el original del oficio de ampliación de revisión citado en el punto -

B.2.b) y que se levante una acta parcial para tal efecto.

B.2.d).- Después de haberse diligenciado la visita, y una vez que se hubiera levantado " EL ACTA PARCIAL ", el Administrador Fiscal Regional que fiscalizó a la sucursal, expedirá oficio en el que se remita el expediente administrativo correspondiente a la Administración Fiscal Regional - que revisa a la matriz, para que incorpore el "ACTA PARCIAL " al acta que se levante en la matriz y así concluir con la revisión efectuada al contribuyente.

B.3. A nivel central no existe límite alguno de territorio para practicar una visita domiciliaria a los contribuyentes, en atención a que pueden ejercer sus atribuciones dentro del territorio nacional.

C.- Cuando existe además del domicilio fiscal otros domicilios en la orden, deberá atenderse lo siguiente:

C.1. Si la visita se realiza de manera simultánea en dos o más lugares, se deberá entregar el original en el domicilio fiscal, que deberá ser el principal que aparezca en la orden, y copia al carbón en los demás lugares, debiéndose levantar en cada uno de ellos actas parciales, con las formalidades que se apuntarán en el apartado correspondiente debe " INICIARSE EN EL DOMICILIO FISCAL ", en el cual se estima conveniente que de resultar posible, se levante el acta final a la cual se le agregarán las actas parciales que consignen las actuaciones realizadas en los otros lugares.

C.2. Ahora bien, si al iniciar el desahogo de la orden se advierte que en el domicilio Fiscal, o bien, en alguno de los otros lugares señalados en la orden, resulta imposible realizar el desahogo material de la visita, por no existir elementos algunos para ello, basta con levantar una acta parcial en la que se haga constar tal situación y continuar en los lugares en que si pudieron realizar los procedimientos correspondientes, y levantar el acta final en cualquier de ellos, agregando dentro de la misma el acta o actas parciales que se hubieran levantado en los otros domicilios. (Artículo 46, --fracción II, del Código Fiscal de la Federación.)

3.3. Entrega de la orden de Auditoría.

Empezando por las nuevas formalidades a cumplir para entregar la orden de auditoría, normadas en el Código Fiscal de la Federación, resulta necesario que se tenga en cuenta que al presentarse los visitantes al domicilio fiscal y los demás lugares en los que se vaya a practicar la diligencia del visitado o de su representante legal, en el entendido de que si no estuvieran presentes, se procederá a dejar citatorio con la persona que se encuentra en el domicilio, para que el mencionado visitado o su representante legal los esperen a hora determinada del siguiente día hábil, a efecto de que reciban la orden de visita, en la que se levantará una acta parcial para preconstituir una prueba a favor de la autoridad, de haber dejado dicho citatorio, que es diferente del acta de inicio.

EN LA SIGUIENTE PAGINA FORMA DE UN CITATORIO.

6.41



SECRETARIA
DE
HACIENDA Y CREDITO PUBLICO

ENTREGA PERSONAL.

- 34 -

DIRECCION GENERAL
Dependencia: DE FISCALIZACION.
DIRECCION DE AUDITORIA
FISCAL.
Núm.: 360-III
Exp.: 307/

ASUNTO: C I T A T O R I O .

México, D.F.,

C. REPRESENTANTE LEGAL.

En relación con la visita domiciliaria que se está practicando al sujeto pasivo:

en cumplimiento -

de la orden de visita No.
contenida en el oficio No.
de fecha

y con fundamento en los artículos 136 y 137, del Código Fiscal de la Federación en vigor, se solicita su presencia en el domicilio arriba indicado, el día de de 19 , a las horas, para efectos de:

Queda apercibido que de no atender el presente, se procederá en los términos del artículo 40 del Código Fiscal de la Federación, sin perjuicio de las sanciones que procedan.

A t e n t a m e n t e .
SUFRAGIO EFECTIVO. NO REELECCION.
El C. Visitador.

Si las personas mencionadas no atendieron el citatorio la visita se podrá iniciar con quien se encuentre en el lugar o lugares que se van auditar.

Cuando se proceda a citar para el día siguiente al visitado o su representante legal, no deberá realizarse procedimiento alguno para evitar incurrir en alguna responsabilidad, ya que si bien es cierto que el Código -- Fiscal se prevé que "cuando exista peligro de que el -- visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la diligencia, los visitadores podrán proceder al aseguramiento de la contabilidad", y que tal posibilidad por encontrarse en el Código resulta legal, también lo que en cuanto a su naturaleza resulta inconstitucional.

La orden deberá entregarse al visitado o al representante legal idóneo, y sólo a quien se encuentre en el domicilio al ocurrir lo mencionado en el punto anterior resultando conveniente que al entregarse la orden se -- haga constar en las copias que se conservan con los --- auditores, el nombre completo de la persona que la recibe, el cargo que desempeña, así como la hora, día, mes y año en que se recibe, con independencia del acta que se levante:

- A) Al entregarse la orden al sujeto pasivo, deberá -- identificarsele preferentemente con una credencial expedida por autoridad pública en ejercicio de sus funciones, por ejemplo: la licencia de Manejo.

B).- Cuando se trate de un representante legal o mandatario deberá observarse la misma regla en lo que a la personalidad con que se ostenta concierne, ésta deberá acreditarse mediante un poder general para ACTOS DE ADMINISTRACION O DE DOMINIO, UN PODER GENERAL AMPLISIMO, o bien un poder especial otorgado para representar al sujeto -- pasivo ante las autoridades fiscales en situaciones específicas como son las visitas domiciliarias. Conviene destacar que, en términos generales, un poder general para pleitos y cobranzas no es instrumento apto para representar al visitado en la diligencia de fiscalización, --- ya que la misma no constituye ni un pleito ni una cobranza, a no ser del examen minucioso que los visitados hagan del documento que contiene el mandato, se contemple alguna cláusula por virtud de la cual el apoderado esté facultado para ello.

Cuando un poder se otorgue la representación del contribuyente a dos o más personas, las cuales pueden actuar conjunta o separadamente, deberá considerarse que - si se trata de un poder conjunto, deberá solicitarse que firmen el acta todos los representantes autorizados, y - si por el contrario, con base en el poder se puede actuar indistintamente, bastará con que uno de ellos actúe como representante.

C).- Es necesario que en materia de poderes o mandatos los visitadores deberán tomar en consideración lo siguiente:

- Cuando el contribuyente cambia solamente de razón social el poder subsiste.

- Si el poder conferido por un mandante que se encuentra en concurso, quiebra o suspensión de pagos al momento del inicio de la visita, subsiste mientras no se designe síndico; hecho lo cual la representación del contribuyente pasa a manos de este importante órgano de administración.
- Sólo se deben inscribir en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio los poderes otorgados a personas que desempeñan cargos corporativos dentro de la negociación; como puede ser los consejeros, administradores, gerentes, etc.
- Si un poder que se debía inscribirse no se inscribe en el Registro, no surte efectos en perjuicio del fisco pero sí cuando le beneficia tal omisión, en ese orden de ideas, si el fisco acepta como idóneo un poder no inscrito, por esa sola circunstancia es válida para efectos de representación.
- Cuando en caso de que el sujeto pasivo visitado se encuentre en vías de liquidación administrativa por haber presentado el aviso correspondiente ante la oficina exactora de su jurisdicción, el poder o mandato que se haya otorgado seguirá siendo válido en atención a que la ley de Sociedades Mercantiles prorroga su vigencia en el supuesto de que no se haya nombrado liquidador, o cuando habiéndose nombrado, no se haya escrito el instrumento que contenga tal designación, en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio; en caso contrario, el liquidador -- será el representante legal de la empresa en liquidación, en función del mandato oficial otorgado, -- notificado a la Oficina Federal de Hacienda correspondiente para que en su caso exija la garantía del

interés fiscal si la orden se entrega a la persona que se encuentre en el lugar o lugares que se van a revisar, si la estrategia de revisión lo permite, la misma se -- entregará a quien tenga mayor jerarquía dentro del domicilio, la calidad de empleado debe ser comprobada a través de la manifestación verbal que a ese sentido haga la persona con la que se va a entender la diligencia plasmada en el acta de inicio, así como mediante cualquier otro documento pertinente, como nóminas, tarjetas checadoras, inscripción en el I.M.S.S. o en el INFONAVIT, etc.

Cuando la orden no hubiera sido entregada al sujeto pasivo o a su representante legal idóneo a uno u otro deberá citarseles con posterioridad, a efecto de que se -- recabe su firma en las copias de la orden de visita y se ratifique todo lo actuado hasta este momento, lo que deberá hacerse constar en una acta parcial que se levante para esos efectos, sin que sea necesario que ésta -- contenga nuevamente la identificación de los visitados ni nombramiento de testigos, aun cuando éstos deberán, al igual que los visitantes, firmar todas las actas que se levanten.

En estricto derecho, esta medida no es absolutamente necesaria, ya que en las condiciones apuntadas, la diligencia puede entenderse válidamente con un tercero diverso al contribuyente o a su mandatario, sin embargo pretende dar mayor solidez a la visita, impidiendo que con posterioridad se aduzca un falso estado de indefensión.

Las actas con posterioridad a la fecha de ratificación se levanten en el domicilio visitado, deberán entenderse con el sujeto ratificado, detallando el documento de identificación y, de ser el caso, el poder al amparo del cual se efectúa, de nueva cuenta en el Acta Final.

En el Acta de Inicio, para cumplir escrupulosamente con el texto del artículo 16 constitucional y del 44 del Código Fiscal de la Federación, deberán hacerse constar todos los detalles relativos a la entrega de la orden; esto es, deberá asentarse que se requirió la presencia del sujeto pasivo(persona física); que al no anersonarse éste ante los visitantes, se requirió la presencia del representante legal idóneo, y al no localizarse a éste ni al destinatario de la orden, se dejó citatorio para que alguno de ellos estuviera presente el día siguiente a una hora determinada y al no presentarse, la diligencia se entendería con la persona que se encontraba presente en el domicilio señalado en la orden de auditoría.

Si existe negativa o resistencia para recibir la orden por parte del visitado, de su representante legal idóneo, o de quien se encuentre en el domicilio del revisado, deberá levantarse una ACTA DE RESISTENCIA en presencia de testigos nombrados conforme al procedimiento correspondiente.

3.4. La identificación de los visitantes.

Al iniciarse las visitas, los visitantes que en ella intervengan se deberán identificarse ante la persona -- con quién se entienda la diligencia.

Se debe de cumplir con esta regla fundamental, anotando en el acta parcial de inicio el documento con el que se identificaron los visitantes; siendo de mencionarse que aún y cuando no traería repercusión legal en contra de la autoridad competente, el que los visitantes se identificaron en su caso con algún documento expedido -- por autoridad competente que contenga fotografía de los visitantes, se estima pertinente que se realice tal identificación con credencial oficial expedida por la -- Secretaría de Hacienda y Crédito Público (artículo 44 , fracción III , del Código Fiscal de la Federación).

Se debe hacerse constar en acta que el documento --- identificatorio fué exhibido a la persona que recibió la orden, quién lo examinó a satisfacción y sin producir -- objeción alguna , devolviéndolo al visitador después de la conformidad de quién lo examinó.

Cuando exista visitantes aumentados o sustituidos -- también es necesario identificarse en la forma señalada , levantando acta parcial al respecto, resultando pertinente indicar que en el acta final de visita deberán asentarse los datos o características de los documentos identificatorios exhibidos por todo el personal que -- participó en la diligencia, independientemente de que -- haya o no concluido la visita.

EN LA SIGUIENTE PAGINA , UN OFICIO DE AUMENTO DE
PERSONAL.



SECRETARIA
DE
HACIENDA Y CREDITO PUBLICO

ENTREGA PERSONAL.

- 41 -

DIRECCION GENERAL
DE FISCALIZACION.

Dependencia: DIRECCION DE AUDITORIA
FISCAL.

Núm.: 360-III

Exp.: 307/

ASUNTO: Aumento de personal designado
para realizar la visita domici-
liaria que se indica.

México, D.F.,

En relación con la orden de visita domiciliaria No.
contenida en el oficio No.
de fecha

, con fundamento en lo dispuesto por los ar-
tículos 38 y 43 fracción II del Código Fiscal de la Fed-
eración, se comunica a usted(es) que con motivo de las ne-
cesidades del servicio, se designa a los C.C.

visitadores al servicio de esta Di-
rección, para que junto con el personal ya nombrado, de-
sahoguen la visita domiciliaria de que se trata.

Esta designación surtirá sus efectos a partir de la
fecha de recibo del presente oficio.

A t e n t a m e n t e .
SUFRAGIO EFECTIVO. NO REELECCION.
El C. Director.

Resulta importante el mencionar que en los casos en que alguno de los visitadores no se constituya en el domicilio del sujeto pasivo, aún y cuando se les menciona en la orden, no existe obligación de que se identifiquen, en el entendido de que si en algún momento se presentan en el domicilio auditado deberán cumplir tal formalidad, levantando al efecto el acta parcial correspondiente.

Tomando en cuenta lo anterior, es necesario destacar que en el Código Fiscal de la Federación, se establece la posibilidad de que las personas que deban efectuar la visita por aparecer en la orden de auditoría, podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número, en cualquier tiempo por la autoridad competente, previendo en forma categórica que la sustitución o aumento debe notificarse al visitado, desapareciendo la obligación de notificar la reducción, aún y cuando -- por seguridad tanto de la autoridad, como del contribuyente, se podrá realizar tal supuesto. (artículo 43, - fracción II, Código Fiscal de la Federación).

3.5. Nombramiento de testigos.

Cuando ya se ha realizado la entrega de la orden y la identificación, tanto de los visitadores como de la persona con quién se entiende la diligencia, es decir el visitado, su representante legal o inclusive el tercero, deberá requerírseles para que designen dos testigos y éstos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitadores los designarán haciendo constar dicha situación en acta parcial de inicio.

Sobre esto, es importante destacar que el Tribunal Fiscal de la Federación ha sido demasiado exigente y sus fallos reiteradamente ha resuelto que por tratarse de una garantía constitucional, el nombramiento de testigos no puede ser inferido a base de presunciones.

Los testigos deberán identificarse, preferentemente con credenciales expedidas por autoridad competente; y de no ser posible ésto, basta con el reconocimiento que de ellos haga quién los designe.

Sobre esta situación, deben distinguirse tres:

- La no comparencia de los mismos al lugar en donde se esta llevando la visita.
- La ausencia de los mismos antes de que concluya la diligencia y,
- Por manifestar su voluntad de dejar de ser testigos.

Ante tales circunstancias, la persona con quién se entienda la visita deberá designar de inmediato otros y ante su negativa o impedimento de los designados, los visitantes podrán nombrar quién los sustituya, siendo pertinente aclarar que lo anterior no invalida los resultados de la visita, debiendo quedar constancia en acta que al efecto se levante. (artículo 44, fracción III del Código Fiscal de la Federación).

Los testigos, por otra parte, deben ser capaces, en el artículo 450 del Código Civil para el Distrito Federal, de aplicación supletoria, establece que tienen incapacidad natural y legal los menores de edad, los mayores de edad privados de inteligencia por locura, idiotismo o imbecilismo, aún cuando tengan intervalo lúcidos;

los sordomudos que no saben leer ni escribir, los ebrios consuetudinarios y los que habitualmente hacen inmoderado uso de drogas enervantes.

3.6. Acta Parcial de Inicio.

Cuando se notifica la orden debe levantarse una acta parcial de inicio en la que se haga constar los hechos que a continuación se menciona:

- Si hubo citatorio, los datos del mismo, el nombre de la persona a quién se le entregó, así como también el lugar, la hora, el día, el mes y el año - en que materialmente se entregó la orden.
- El periodo o periodos que abarque la visita.
- El nombre, cargo, personalidad, etcétera, a quién se notifica la orden.
- La identificación formal del personal de visita.
- La designación de los testigos de asistencia.
- La manifestación bajo protesta de decir verdad -- acerca de si el visitado ha presentado o no declaración del Impuesto Sobre la Renta por el último ejercicio fiscal regular.
- Una relación de la documentación no engranada a contabilidad que se haya encontrado.

A través de este mecanismo se pretende evitar que el contribuyente alegue con posterioridad:

- Que al no encontrarse el sujeto pasivo visitado o su representante legal, no se haya dejado citatorio.
- Que el personal de visita no se identificó al inicio de la actuación.

- Que la diligencia fue iniciada en fecha posterior a la notificación de la orden lo que podría significar algunos problemas en relación al momento en que formalmente se ha iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación.
- Que la revisión abarcó un ejercicio no autorizado en la orden, en la medida en que por el último ejercicio ya se había presentado la declaración anual, a un cuando no hubiere vencido todavía la época de pago.
- Que los registros económicos y demás elementos de control de operaciones no engranados a la contabilidad o a los registros simplificados, no fueron materialmente localizados en el domicilio del sujeto pasivo.

3.7. Recogimiento y aseguramiento de documentación, colocación de sellos.

Para evitar mala imagen, enfrentamiento u hostilidad que pudiera repercutir en el resultado de la visita domiciliaria y sobre todo para ser congruente con lo que al efecto establece el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación, es recomendable que los visitantes, en los casos que se justifique el recoger documentos contables no mencionen el término "secuestro" sino "recogimiento".

Para esta situación, el artículo ya citado, en su último párrafo, establece que cuando se lleve a cabo el recogimiento de la contabilidad, deberá levantarse acta parcial, con lo cual la revisión se continuará y

concluirá en el domicilio de la autoridad competente fiscalizadora.

Para estos efectos deberá realizarse con sumo cuidado toda vez que la acción de recogimiento se dá cuando se recoge la totalidad de la documentación, quedando obligados los visitantes a continuar en el domicilio de la autoridad sin posibilidad de regresar al domicilio del visitado.

Cuando los visitantes recojan solo parte de la contabilidad, en este caso se levantará el acta parcial, señalando los documentos que se recogen, pudiendo continuar la visita en el domicilio o establecimiento del visitado.

En caso de encontrar facturas apócrifas u otros casos no graves será conveniente realizar un depósito de las mismas o bien fotocopiar cuando resulte posible, la documentación que se pretende resguardar, en el entendido de que si se realiza un recogimiento, el mismo deberá abarcar toda la documentación, entendiéndose por ésta lo dispuesto por el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, de ahí que se deberá efectuar un recogimiento solo por excepción y previa autorización de los Jefes de Departamento.

Si la documentación es recogida por el personal de visita, no debe perderse de vista que tal medida solo procede en tanto se configure alguna de las causas previstas en el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación. Fuera de estas hipótesis resulta ilegal cualquier acto de recogimiento de facturas, papeles, de libros y documentos, no obstante el artículo ya citado, que se in

voque la expresión. "para garantizar el interés fiscal".

Cuando se realiza un recogimiento, debe levantarse una acta parcial en la que se detallen las características identificatorias de los libros y documentos correspondientes.

Es necesario el señalarse que el recogimiento de -- libros o documentos con fundamento en el artículo 42 -- fracción VII, del Código Fiscal de la Federación, vi-- gente, debe entenderse en el sentido de que tal facultad compete exclusivamente a la Procuraduría Fiscal de la Federación, a efecto de evitar impugnaciones.

Si así conviene para el mejor desarrollo de la visita, los auditores, con fundamento en el artículo 46, -- fracción III del Código Fiscal invocado, pueden asegurar los libros y documentos, que tengan relación con -- las obligaciones fiscales del contribuyente, dejando -- **en calidad de depositario al visitado o la persona --** con la que se entiende la diligencia, para ello, es necesario formular un inventario preciso en el acta parcial que se levante, de igual forma, en tal documento público deberá apercibirse al particular de las penas en que incurrén los depositarios infieles.

El nombramiento no debe dejar lugar a dudas para -- ese propósito, en el acta debe asentarse categóricamente que una vez requerido el visitado o a la persona -- con la que se está entendiendo la diligencia, aceptó la función de depositario , protestando su fiel desempeño.

Se recomendaría solicitar de inmediato la ampliación a los ejercicios anteriores al último, cuando exista negativa del visitado o de la persona con quién se está entendiendo la diligencia a aceptar la depositaria, y se dé alguna causal de las enunciadas en la fracción II, del artículo 64 del Código Fiscal de la Federación, que permite a la autoridad en su caso, liquidar ejercicio anteriores.

Cuando sean necesarios los sellos fiscales (fajilla) éstos deberán ser firmados tanto por el personal actual como por la persona con quién se entiende la visita.

De su colocación deberá constar en una acta parcial de visita.

Los sellos consisten en fajillas de papel que contienen un formato especial, engomadas en su parte posterior para que se puedan fijar; si los visitantes carecen de ellos, pueden preparar sus propios sellos haciendo tiras de cualquier papel blanco, a las que se colocará el sello de la Dependencia, debiendo ser firmados por los auditores y la persona con quién se está entendiendo la diligencia.

El contenido de esa acta debe precisarse al detalle el objeto o el local que se selle. Particularmente, tratándose de sitios o locales debe mencionarse en el acta cuales y cuantos lugares de acceso existen, así como su ubicación y si existe o no ventanas.

La medida pretende preconstituir prueba para el evento de que en el curso de la noche la documentación sea sustraída levantando materialmente una ventana que por supuesto no existía al momento de colocación de los sellos de los auditores.

Para evitar el levantamiento de una acta parcial cada vez que se tengan que romper los sellos para exami--nar la documentación asegurada, el acta en la que conste la colocación de las fajillas será reabierta cada vez - que se requieran romper los sellos y se vuelvan a colocar, haciendo constar los hechos, corroborados mediante firmas de los visitantes, los testigos y la persona -- con la que se entienda la diligencia.

Para fundamentar la colocación de sellos se encuentra expresamente normado en la fracción III del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, siendo pertinente - mencionar que el rompimiento de sellos constituye un -- delito punible con 3 meses de prisión en los términos - del artículo 113, del Código antes citado.

Los visitantes se encuentran facultados para sacar copias de la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales, pudiendo cotejar con los originales de las copias que deberán -- certificar para que sean anexadas a las actas parciales o final que levanten con motivo de la visita.

3.8. Solicitud de libros y documentos.

En todos los oficios de solicitud de datos, libros y documentos debe aparecer la firma de quién esté autorizado para ello, y en ningun caso podrán ser suscritos "P.O" (por orden) o "P.A." (por ausencia) de dicho titular, pues tal irregularidad ha constituido una fuente tradicional de nulidades de las visitas domiciliarias.

Los requerimientos o las solicitudes dirigidos al sujeto pasivo, pueden ser suscritos por cualesquiera de los visitadores designados en la orden; para el caso de que la petición de los auditores sea formulada verbalmente y exista negativa o resistencia por parte del visitado, su representante legal o a la persona con quién se entienda la visita, se procederá a girar un oficio, indicando que la solicitud se apoya en la orden, otorgandole un plazo de seis días, contados a partir del día siguiente a aquel en que le fué notificado, cuando la documentación requerida deba obrar en poder del contribuyente pudiendo ampliarse dicho plazo hasta por diez días más, cuando se trate de informes cuyo contenido sea difícil de proporcionar o de obtener. (artículo 53 fracción I, del Código Fiscal de la Federación).

Quando ya fué otorgado el plazo correspondiente el contribuyente no atiende el requerimiento, se levantará un acta parcial donde se haga constar tanto el

EN LAS SIGUIENTES PAGINAS UN EJEMPLO DE OFICIO DE SOLICITUD DE DOCUMENTACION E INFORMACION.



SECRETARIA
DE
HACIENDA Y CREDITO PUBLICO

ENTREGA PERSONAL.

- 51

Dependencia: DIRECCION GENERAL
DE FISCALIZACION.
DIRECCION DE AUDITORIA
FISCAL.

Núm.: 360-III
Exp.: 307/

ASUNTO: Solicitud de documentación e
información.

México, D.F.,

En ejecución de la orden de visita domiciliaria No. _____
; contenida en el
oficio 360- _____
, de fecha
, expedida por

a nombre de la contribuyente:

_____, misma que fué notificada
debidamente el _____
según consta en el acta parcial de inicio de fecha _____
, levantada a folios
al _____

y con fundamento en el artículo 53 fracción I del Código Fiscal de la Federación; servirá(n) usted(es) exhibir a los visitadores comisionados y dentro del plazo de _____ días hábiles, computados a partir del siguiente a aquel en que se le notifique el presente oficio, la información y documentación que se detalla, misma que será examinada en el lugar en que se desarrolla la visita, en relación al período comprendido del

al

C.M.1



SECRETARIA
DE

HACIENDA Y CREDITO PUBLICO

ENTREGA PERSONAL.

- 51

Dependencia: DIRECCION GENERAL
DE FISCALIZACION.
DIRECCION DE AUDITORIA
FISCAL.

Núm.: 360-III
Exp.: 307/

ASUNTO: Solicitud de documentación e
información.

México, D.F.,

En ejecución de la orden de visita domiciliaria No. _____
; contenida en el
oficio 360- _____, de fecha _____
, expedida por

a nombre de la contribuyente:

_____, misma que fué notificada
debidamente el _____,
según consta en el acta parcial de inicio de fecha _____,
levantada a folios _____
al _____

y con fundamento en el artículo 53 fracción I del Código Fiscal de la Federación; se servirá(n) usted(es) exhibir a los visitadores comisionados y dentro del plazo de _____ días hábiles, computados a partir del siguiente a aquel en que se le notifique el presente oficio, la información y documentación que se detalla, misma que será examinada en el lugar en que se desarrolla la visita, en relación al periodo comprendido del

al _____

6.4.1



SECRETARIA
DE
HACIENDA Y CREDITO PUBLICO

- 52 -

DIRECCION GENERAL
Dependencia: DE FISCALIZACION.
DIRECCION DE AUDITORIA
FISCAL.
Núm.: 360-III
Exp.: 307/

ASUNTO: HOJA NUM. - 2 -

Se le apercibe que de no dar cumplimiento al presente oficio, dentro del plazo concedido, se procederá en los términos que señala el artículo 40 del Código Fiscal de la Federación; sin perjuicio de las sanciones y demás consecuencias jurídicas que su conducta provoque.

A t e n t a m e n t e .
SUFRAGIO EFECTIVO. NO REELECCION.
El C. Visitador.

requerimiento como la negativa, a efecto de preconstituir prueba a favor de la autoridad para el caso de que el contribuyente se vaya a juicio y pretenda ofrecer -- dichos documentos o libros como prueba.

Tratándose de los oficios de solicitud de datos a -- terceros "por correo", sólo pueden ser firmados por -- los funcionarios autorizados en el Reglamento Interior -- de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y en el acuerdo Delegatorio de Facultades, que a nivel central son el Director General, Director o Subdirector, Jefe -- ó Subjefe de departamento de la Dirección de Auditoría Fiscal y a nivel regional el Administrador, Subadministrador de Fiscalización así como el jefe y el subjefe -- de la Unidad de Auditoría Fiscal; en tanto que los oficios de solicitud de datos a terceros deshogados mediante visita domiciliaria* (compulsa personal), sólo serán firmados por los funcionarios autorizados para girar -- ordenes de auditoría a las empresas contribuyentes.

En forma independiente de lo anterior, mediante instructivo de operación, deberá señalarse hasta qué nivel operativamente suscribirán los oficios correspondientes.

Cuando en un cumplimiento a una compulsas personal -- se exhiba diversa documentación, los visitantes deberán relacionarla al momento de recepción, a fin de precisar en un determinado momento cuales fueron los libros y /ó documentos efectivamente presentados, levantando acta parcial que al efecto se requiere.

En virtud de que en el Código Fiscal, no existe un procedimiento que en forma clara permita establecer los términos en los que se deberá presentar la " inconformidad " en el caso de compulsas, resulta necesario atender tanto lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación, como las situaciones que se presentan en la --- práctica, para lo cual se establece que:

- Jurídicamente , la inconformidad, tratándose de compulsas, debe presentarse junto con la que se presenta contra el acta final, es decir, dentro de los 45 días siguientes al cierre de la misma.

Esto implica que en estricto derecho no existe la -- obligación de dar a conocer al visitado, el resultado de las compulsas antes del cierre del acta final, es decir , que aún y con la falta de claridad del texto correspondiente, debe entenderse que para respetar la garantía de audiencia del visitado, en el acta final debe rá desglosarse en forma circunstanciada el resultado de la compulsa, a fin de que dentro de los 45 días siguientes al cierre del acta final, pueda alegar lo que a su derecho convenga.

Tomando en cuenta lo anterior es conveniente destacar que tratándose de solicitudes de datos e informes de terceros afectados en forma personal o por correo, deberá tenerse presente que si de los resultados obtenidos no se desprende observación alguna para el visitado, no resulta indispensable darlos a conocer mediante acta final al visitado, ya que se busca en el fondo es conce

der a los contribuyentes la posibilidad de manifestar - sus observaciones, o bien, ofrezcan las pruebas documentales pertinentes , que les permitan, en su caso, desvirtuar los resultados obtenidos por la autoridad; situación que no se justifica si no existen en un momento dado, resultados desfavorables al auditado. (artículo 51 último párrafo y 54 , Código Fiscal de la Federación).

- No obstante el procedimiento referido en el punto anterior, se apunta la conveniencia de que tratándose se de la conformidad con la compulsas, se maneje un procedimiento alternativo, que si bien está previsto en el Código Fiscal de la Federación, el mismo favorece al contribuyente, por cuanto que le da más oportunidad de desvirtuar los resultados de la compulsas, así como también permite que sea la autoridad fiscalizadora la que revise la inconformidad eventualmente se presente en contra de los datos obtenidos de terceros.

Se propone un procedimiento que consiste modularmente en que, en aquellos casos en los que por la importancia de los datos obtenidos de los terceros, o bien, atendiendo a la importancia de los contribuyentes, se pueden dar a conocer mediante oficio los resultados de compulsas al contribuyente, otorgándole un plazo de 16 días para que alegue lo que a su derecho convenga y exhiba las probanzas que refuercen en fecha anterior al cierre del acta final.

El procedimiento que en modo alguno resulta obligatorio para la autoridad, tiene como finalidad el que se depure en mayor grado la situación del contribuyente visitado.

Ahora bien, la decisión de aplicar este procedimiento alterno, corresponde a los Directores y Administradores según se trate de un contribuyente central o regional.

Quando se trata de compulsas, sobre todo en las que se conozcan irregularidades importantes, deberán preconstituirse el mayor numero de pruebas; para que en caso de inconformidad, ésta no prospere.

De igual modo es pertinente resaltar que si a pesar de que un contribuyente se inconformó con el resultado de la compulsas antes del cierre del acta final por habersele otorgado plazo en forma discrecional, de nueva cuenta presenta inconformidad contra las compulsas, -- junto con la que en su caso presente contra el acta final, deberá evaluarse la misma.

3.9. Circunstanciación de los Hechos.

Es importante destacar que el personal de visita se debe concretar a reseñar circunstanciadamente los hechos observados (hechos, omisiones o irregularidades), a lo largo de la revisión, cuidando que éstos estén debidamente soportados por todas las pruebas que se debieron reunir y todos los documentos pro-idóneos. Así planteadas las cosas, la actividad del contribuyente frente a las liquidadoras se reducirá a la ex-

hibición de una prueba mejor que aquella que sirve de soporte a la observación contenida en el acta final de visita.

Es decir examinando el alcance de la visita bajo este enfoque jurídico, automáticamente se evitan duplicaciones en la face de liquidación, lo que de hecho actualmente sucede, ya que la autoridad administradora al resolver la inconformidad tiene que practicar de nueva cuenta una revisión dados los elementos probatorios no exhibidos a los auditores con la circunstancia agravante de que ésta se efectúa ahora desventajosamente desde " el escritorio "

Esta concepción del trabajo operativo de los visitantes se redondea con la actividad consistente en "preconstituir pruebas ".

Para tal efecto, la revisión tiene un sentido administrativo más claro si el auditor asienta en el acta la documentación no exhibida por el visitado, o bien las omisiones que ésta presente en caso de haber sido exhibidas. Dentro de esta idea, si el contribuyente exhibe contratos o documentos que se presume son apócrifos, de inmediato se puede practicar una compulsas con la empresa o persona relacionada, complementándolo con el procedimiento que se viene aplicando al efecto; así, cualquier maniobra posterior del visitado, será insuficiente para superar la prueba que con toda la oportunidad se preconstituyó.

En conclusión, a través de la unión que existirá entre observación y documento y las pruebas preconstituidas, se evitará en gran medida la posfabricación de documentos ad-hoc a la defensa del contrib.(art.46,I C.F.)

Todas las observaciones consignadas en actas deben estar debidamente circunstanciadas. Cuando se efectúe algún desglose en paneles de trabajo, deberán ser firmados por el visitado, su representante o el tercero quien se haya entendido la diligencia, los testigos y cuando menos uno de los visitadores. De dichos papeles deberá proporcionarse una copia legible y certificada al particular, debiéndose señalar claramente que son parte integrante de la acta.

3.10. Auxilio de Otras Autoridades Competentes.

En el artículo 44, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, indica que las autoridades fiscales podrán solicitar el auxilio de otras competentes para que:

- Continúen una visita, notificando al visitado la sustitución de autoridad y de visitadores.
- Practiquen otras visitas para comprobar hechos relacionados con los que están practicando.

En este punto, se encuentra la base jurídica para la práctica de compulsas a través de otra Administración Fiscal Regional.

3.11. El valor probatorio de los documentos o expedientes que obran en poder de las Autoridades Fiscales.

Para el examen y determinación del valor probatorio de los documentos debe considerarse:

Que documentos públicos, según el artículo 129 del Código Federal de Procedimientos Civiles, son aquellos cuya formación está encomendada por la ley, dentro de los límites de su competencia, a un funcionario público re-

vestido de la fé pública y los expedidos por funcionarios públicos en ejercicio de sus funciones; por tanto, son documentos privados los que no reúnen las calidades anteriores, tal y como se indica en el artículo 133 del mismo Código.

Los documentos públicos pueden ser como por ejemplo: escrituras expedidas por Notario Público, toda resolución de autoridad competente.

Ejemplo de documentos privados: libros, documentos contables, recibos, facturas, etc.

- Los documentos públicos prueban acerca de los hechos realizados ante el funcionario o fedatario; -- pero si en ellos se contienen manifestaciones de particulares, la verdad o falsedad de las mismas -- debe ser demostrada a través de otros medios.

Por ejemplo, la manifestación que se contiene en el sentido de que la documentación fue robada, o que ocurrió determinado siniestro, al tener de esta regla no puede tenerse automáticamente por cierta, pues el acta prueba que ante esa autoridad se produjeron algunas declaraciones, mas no prueba su verdad o su falsedad.

- Todos los hechos asentados en documentos privados, sólo prueban en cuanto sean contrarios a los intereses de su autor; el documento proviene de tercero, sólo prueba en favor de la parte que quiere -- beneficiarse con él. Del documento proveniente de -- tercero, en cambio, se puede beneficiar cualesquiera de las partes interesadas.

Para que esta prueba se haga valer en contra de otro sujeto, se requiere que éste no la objete.

- En el artículo 207 del Código Federal de Procedimientos Civiles establece que las copias hacen prueba plena de la existencia de los originales y en caso de duda acerca de la exactitud de los datos, obliga a practicar un cotejo con los originales.

Cuando el sujeto pasivo exhibe copia de un documento, deberá concederle la oportunidad razonable de que exhiba el original para su confronta.

Si pese al requerimiento el original no es exhibido, los auditores deberán hacer constar ese hecho dentro del esquema de "preconstitución de la prueba".

- El artículo 63, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, dispone que los hechos u omisiones que se conozcan con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en el Código, Leyes Fiscales, o bien, que consten en la documentación o expedientes que tengan en su poder las autoridades fiscales, podrán ser utilizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en las revisiones que practiquen a los contribuyentes.

La realización de esta medida debe partir de una certificación hecha por autoridad competente, de las copias obtenidas del expediente administrativo que la autoridad tiene del contribuyente, las cuales deberán ponerse en conocimiento del afectado, en cumplimiento oficioso de la garantía de audiencia.

3.12. Presunciones.

- Existen además las llamadas "presunciones" para la determinación de los ingresos gravables.

La presunción se define como la inferencia que se hace de un hecho desconocido a partir de un hecho conocido; es decir, hay presunción cuando se tiene comprobado un hecho, en virtud de haberse comprobado o acreditado otro distinto.

Para la aplicación de la regla presuncional, basta y sobra con que se demuestre el hecho condicionante.

- En materia tributaria federal, las presunciones legales más relevantes se localizan en los artículos 55, 57, 59, 60 y 62 del Código Fiscal de la Federación vigente.
- Toda presunción consta de dos elementos: el hecho condicionante y el hecho que se tiene por conocido, por virtud de la regla presuncional que los conecta.

El hecho condicionante es fundamental para la generación de presunción, es decir que la existencia del mismo, deberá quedar debidamente probada. Veámos en seguida las condiciones de hecho bajo las cuales operan las presunciones en análisis, así como las pruebas que al respecto deben recabarse:

Localización de libros, registros, sistemas de contabilidad, documentación comprobatoria y correspondencia en poder del contribuyente, personas a su ser

vicio accionistas o propietarios, siempre que se logre demostrar que al menos una de las operaciones o actividades, contenidas en tales elementos fué realizada por el contribuyente.

Se necesita levantar al inicio de la visita un acta parcial haciendo constar que se encontró determinada documentación en el domicilio del contribuyente, o en poder de cualquiera de las personas ya mencionadas

La localización de documentos en poder de terceros, en los que se haga referencia al contribuyente designado por su nombre, denominación o razón social; se señale como lugar para la entrega o recibo de bienes o prestación de servicios cualquier establecimiento del contribuyente, con independencia del nombre con que se le designe; se señala el nombre o domicilio de un tercero, real o ficticio, se comprueba que el contribuyente entrega o recibe bienes o servicios a ese nombre o en su domicilio; o se refieren a cobros o pagos efectuados por el contribuyente o por su cuenta, por interpósita persona o ficticia.

Es necesario levantar un acta parcial de aportación de datos por terceros consignando pormenorizadamente la documentación relativa al contribuyente por su nombre, domicilio o establecimiento, según el caso, recabando preferentemente, copia de esos documentos.

La localización de cuentas bancarias del contribuyente no engranadas a la contabilidad, que esté obligado a llevar.

Es necesario la localización material de los estados de cuenta bancarias a nombre del sujeto pasivo, haciendo constar en acta parcial cuales de esos depósitos no están registrados en contabilidad.

La localización de cuentas bancarias a nombre de terceros, cuando con cargo a la misma se efectúan pagos de pasivos de la empresa.

Es necesario localizar los estados de cuenta, probando seguidamente con la documentación idónea, que con cargo a la cuenta se han hecho pagos de deudas a nombre de la empresa.

Si así procede según instructivos de operación de auditoría, debe consignarse en un acta parcial al inventario físico existente al inicio de la diligencia, firmado por los testigos y el visitado, demostrando sus discrepancias con los registros contables.

- De cada uno de los hechos condicionantes anteriores debe existir una prueba contundente, sin la cual --- desde luego no opera la presunción, asimismo, en relación a tales hechos deberán levantarse las actas parciales que sean necesarias.

- Si se ha demostrado suficientemente los hechos condicionantes, automáticamente se deriva la regla de presunción consistente en considerar que existen ingresos omitidos. Sin embargo, como las presunciones de que se trata admiten prueba en contrario, es conveniente que en -

todo caso se solicita por escrito la aclaración o justificación que proceda.

También esta medida tiende a preconstituir pruebas - que evitarán la postfabricación de documentos ad-hoc -- por parte del sujeto pasivo.

3.13. Levantamiento de Actas.

Como regla general se debe tener presente que de toda visita se deberá levantar un acta en la que se hagan constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitantes, - así como el cumplimiento de las formalidades que a la autoridad le impone el Código Fiscal de la Federación.

Por tal motivo, tales observaciones de los visitantes en orden jurídico tienen el alcance de simples opiniones y no pueden producir efectos de resolución fiscal. Tal resolución compete en estricto derecho, a la autoridad liquidadora, siendo pertinente mencionar que para que ésta resuelva favorablemente la revisión, es fundamental que las observaciones estén debidamente amparadas con las pruebas necesarias.

- Para levantar el acta final deberá solicitarse la presencia del visitado o de su representante legal, y en caso que no estuvieran presentes, se dejará citatorio para que estén presentes a una hora determinada del día siguiente hábil, en el entendido de que si no se presentan, el acta final se levantará ante quién estuviere presente en el lugar visitado, caso en el cual resulta recomendable que se

levante con la misma persona con quién se haya practicado la diligencia, (artículo 46 fracción VI, Código Fiscal de la Federación).

Esta acta deberá ser firmada por cualquiera de los visitantes que hayan intervenido en la visita, el visitado, o la persona con quién se entienda la diligencia y los testigos.

Debe tenerse presente que si el visitado, la persona con la que se entendió la diligencia o los testigos no comparecen a firmar el acta, se niegan a firmarla o no aceptan recibir copia de la misma, -- bastará con que tal circunstancia se consigne en dicha acta, ya que tales supuestos no afectan la validez y el valor probatorio de aquella.

En relación con los testigos es conveniente que se tenga presente que el Código Fiscal faculta en la fracción III, segundo párrafo, del artículo 44, a realizar una sustitución de testigos en cualquier momento.

Para evitar la configuración del estado de indefensión, cumpliendo así como el mandato contenido en artículo 14 constitucional, en el acta debe señalarse la posibilidad de que el contribuyente consulte la documentación y los libros escogidos en las oficinas de la autoridad. Se podrán levantar las actas parciales que sean, o complementarias que sean necesarias para hacerse constar los hechos que sean necesarios, omisiones o circunstancias de carácter concreto.

El Acta Complementaria, no representa un mecanismo fácil para que la autoridad revisora corrija a posteriori las deficiencias y hasta las irregularidades en que incurrieron los auditores al practicar la visita, sin perder de vista que concluida la visita en el domicilio fiscal, para iniciar otra a la misma persona, se requerirá de nueva orden, inclusive cuando las facultades de comprobación sean para el mismo ejercicio por las mismas contribuciones.

- El Código Fiscal de la Federación vigente, faculta a la autoridad para que levante actas en su domicilio - en los casos en que resulte imposible continuar o concluir el ejercicio de las facultades de comprobación en los establecimientos del visitado.

Esta posibilidad constituye una enorme ventaja para las funciones de fiscalización, ya que en el momento en que se presente alguna imposibilidad material para seguir desahogando la visita en el lugar consignados en la orden, se puede concluir la misma en el domicilio de la Autoridad.

Cuando se dé dicho supuesto para cumplir con la finalidad tal circunstancia a la persona con quien se entiende la diligencia.

3.14. Conclusión anticipada de la visita.

Existe la facultad para la autoridad de concluir una visita domiciliaria en forma anticipada en los siguientes casos:

a) Cuando en fecha anterior a la notificación de la orden de auditoría se hubiese presentado en tiempo y forma el aviso para dictaminar los estados financieros del contribuyente, situación que deberá verificarse con la Dirección General de Fiscalización o a la Administración Fiscal Regional -- correspondiente cuando proceda.

En esta situación, para cumplir la formalidad correspondiente, debe levantarse un acta para hacer constar tal situación.

b) Cuando el contribuyente corrija su situación fiscal durante la visita, de acuerdo al procedimiento de autocorrección fiscal prevista en el artículo 58 del Código Fiscal de la Federación.

En esta posibilidad se encuentra diseñada en forma tal, que es menester que la autoridad fiscal ubique la situación jurídica concreta del contribuyente, en alguna de las causales en las que proceda determinar en forma presuntiva los ingresos del contribuyente, así como también que posea los elementos suficientes que le permitan tener pleno conocimiento de la situación real del contribuyente.

Cuando se decida concluir la visita por haberse reunido los requisitos de cumplimiento de las obligaciones tributarias que prevé el Código, deberá levantar un acta -

final en la que se haga constar el hecho de que el contri-
buente corrigió su situación fiscal.

En cualesquiera de los supuestos apuntados, la decisión correspondiente será tomada por los Directores y Administra-
dores, según se trate de un contribuyente central o regio--
nal, debiendo ser plasmada por escrito.

En conclusión anticipada de una visita, es una facultad discrecional de la autoridad

3.15. Medidas de Apremio.

La autoridad fiscal para hacer valer sus determinaciones puede emplear diversas medidas de apremio que establece el Código Fiscal de la Federación, a saber:

- a) Se oponga a la práctica de la visita domiciliaria, no suministre datos, no proporcionen la contabilidad o - parte de ella, cuyo monto oscile entre \$ 10,000.00 .

A nivel central, la autoridad competente para apre-
miar son el Director General de Fiscalización, en for-
ma original, y el Director y Subdirector de Auditoría Fiscal, en forma delegada; a nivel regional, tanto co-
mo el Administrador como el Subadministrador pueden --
ejercer tal facultad.

En todos los casos se deberá levantarse acta parcial.

- b) Auxilio de la fuerza pública, en la condición que de-
termine el Director General de Fiscalización.

- c) Consignación por desobediencia o resitencia.

Si agotadas las medidas de apremio persiste la resisten-
cia, se comunicarán los hechos debidamente documentados al -
Director General de Fiscalización.

CAPITULO IV. LOS INGRESOS Y SU CLASIFICACION.

1.- INGRESOS ACUMULABLES

2.- INGRESOS NO ACUMULABLES

3.- INGRESOS ESTIMADOS

1.- LOS INGRESOS ACUMULABLES.

En la ley del Impuesto Sobre la Renta en el artículo 15 dice de los ingresos lo siguiente:

Los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las sociedades mercantiles residentes en el país, acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio ó en crédito que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero.

En el tercer párrafo de este mismo artículo dice lo siguiente:

Las sociedades mercantiles residentes en el extranjero que tengan uno o varios establecimientos permanentes en el país, acumularán la totalidad de los ingresos atribuibles a dichos establecimientos. No se considerará ingreso atribuible a un establecimiento permanente la simple remesa que obtenga de la Oficina Central de la Sociedad o de otro establecimiento de ésta.

En el artículo 17 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, nos habla de otros ingresos acumulables aparte de los ordinarios, los siguientes:

- Los ingresos determinados, inclusive presuntivamente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en los casos en que proceda conforme las leyes.

- La utilidad por transferencia de propiedad. La diferencia entre el monto original de la inversión disminuido por deducciones efectuadas sobre dicho monto, en su caso, y el valor que conforme el avalúo practicado por persona autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tenga en la fecha en que se transfiera su propiedad por pago en especie.
- La diferencia de inventarios en Ganadería. La diferencia entre los inventarios final e inicial de un ejercicio, cuando el inventario final fuere mayor tratándose de contribuyentes dedicados a la ganadería.
- De los ingresos por construcciones en terrenos del contribuyente. Los que provengan de construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en inmuebles, que de conformidad con los contratos por los que se otorgó su uso o goce queden a beneficio del propietario. El ingreso se entenderá que se obtiene al término del contrato y el monto que a esa fecha tengan las inversiones conforme el avalúo que practique persona autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- De utilidad por venta de activos fijos. La ganancia derivada de la enajenación de activos fijos y terrenos, acciones o partes sociales, títulos valor, así como la ganancia realizada que derive de fusión, liquidación o reducción de capital de sociedades en la que el contribuyente sea socio o accionista.
- La recuperación de créditos cancelados. Los pagos que se perciban por recuperación de un crédito deducido por inabonorable.

- Los seguros y fianzas cobrados. Cantidades que se recuperen por seguros, fianzas o responsabilidades a cargo de terceros, tratándose de pérdidas de bienes del contribuyente.
- Las Indemnizaciones. Las cantidades que el contribuyente obtenga como indemnización para resarcirlo de la disminución que en su productividad haya causado la muerte, accidente o enfermedad de técnicos o dirigentes.
- La utilidad por operación en moneda extranjera. Los contribuyentes que tengan deudas o créditos en moneda extranjera, acumularán la utilidad que en su caso resulte de la fluctuación de dichas monedas, al cumplirse aquéllas o satisfacerse éstos, en el ejercicio en que esto ocurra.
- Los ingresos acumulables determinados en su ejercicio servirán de base para la obtención del impuesto correspondiente anual, al aplicar el artículo 13 de la ley del Impuesto Sobre la Renta, por medio de la tabla que contiene el mismo.

2.- INGRESOS NO ACUMULABLES.

Según el artículo 15 de la ley del Impuesto Sobre la Renta, dice de algunos ingresos que no se considerarán acumulables, que son:

Para los efectos de esta ley no se consideran ingresos, los que obtengan el contribuyente por aumento de capital, por pago de la pérdida por sus accionistas, por primas -- obtenidas por la colocación de acciones que emita la propia sociedad, por utilizar para valuar sus acciones el -- metodo de participación y con motivo de la revaluación -- de bienes de activo fijo y de su capital.

También se le considera un ingreso no acumulable los -- impuestos que trasladen los contribuyentes, en este caso -- el Impuesto al Valor Agregado, en los términos del artículo 21 de la ley del Impuesto Sobre la Renta.

Resumiendo los ingresos no acumulables se encuentran -- los siguientes:

- Los Ingresos por Aumento de Capital.
- Los Ingresos por pago de la pérdida por sus accionistas.
- Las Primas obtenidas en la Colocación de Acciones.
- Con motivo de la revaluación del activo fijo y Capital del Contribuyente.
- El Impuesto al Valor Agregado, que el Contribuyente -- haya trasladado a sus clientes.

3.- LOS INGRESOS ESTIMADOS.

El Código Fiscal de la Federación, concede esta facultad de estimar los ingresos en su artículo 55 del mismo, - en lo que establece lo siguiente:

Las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, así como el valor de los actos o actividades por los que deban pagar contribuciones, cuando:

- Se opongan u obstaculicen la iniciación o desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, u omitan presentar la declaración del ejercicio de cualquier contribución hasta el momento en que se inicie el ejercicio de dichas facultades y siempre que haya ---- transcurrido más de un mes desde el día en que venció el plazo para la presentación de la declaración de que se trate. Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a aportaciones de seguridad social.

- No presenten los libros y registros de contabilidad, - la documentación comprobatoria de más del 3% de alguno de los conceptos de las declaraciones, o no proporcionen los informes relativos al cumplimiento de las - disposiciones fiscales.

- Se Dé alguna de las siguientes irregularidades:

- a).- Omisión del registro de operaciones ingresos o compras, así como alteraciones del costo, por - más del 3% sobre los declarados en el ejercicio.
- b).- Registro de compras, gastos o servicios no realizados o no recibidos.
- c).- Omisión o alteración en el registro de existencia

que deban figurar en los inventarios o registren dichas existencias a precios de los del costo, siempre que en ambos casos, el importe exceda del 3% del costo de los inventarios.

- Por otras irregularidades en la contabilidad que imposibiliten el conocimiento de sus operaciones.

Para los efectos de la determinación presuntiva a que se refiere el artículo anterior, las autoridades fiscales calcularán los ingresos brutos de los contribuyentes y el valor de los actos o actividades sobre los que proceda el pago de contribuciones para el ejercicio de que se trate, indistintamente con cualquiera de los siguientes procedimientos:

- a).- Utilizando los datos de la contabilidad del contribuyente.
- b).- Tomando como base los datos contenidos en las declaraciones del ejercicio correspondiente a cualquier contribución, sea del mismo ejercicio o de cualquier otro, con las modificaciones que en su caso, hubieran tenido con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación.
- c).- A partir de la información que proporcionen terceros a solicitud de las autoridades fiscales, cuando tengan relación de negocios con el contribuyente.
- d).- Con otra información obtenida por las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de comprobación.
- e).- Utilizando medios indirectos de la investigación económica o de cualquier otra clase.

Las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente las contribuciones que debieron haber retenido, cuando aparezca omisión en la retención y entero, por más del 3% sobre las retenciones enteradas.

En el artículo 62 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta dá los porcentos estimados para los diversos giros, que dice:

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público para determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes podrá aplicar a los ingresos brutos declarados o determinados presuntivamente, el coeficiente del 15% o el que corresponde tratándose de alguna de las actividades -- que a continuación se indican:

1.- Se aplicará el 3% a los siguientes giros:

Comerciales: gasolina, petróleo y otros combustibles de origen mineral, etc.

2.- Se aplicará el 5% en los siguientes casos:

Comerciales: Abarrotes con venta de granos, tortillas de maíz, etc.

Industriales: Masa para tortillas de maíz y pan, etc.

Agrícolas: Cereales y granos en general.

Ganaderas: Producción de leches naturales, etc.

3.- Se aplicará el 10% a los giros siguientes:

Comerciales: Abarrotes con vinos y licores, salchichonería, legumbres, galletas, cemento, cal, etc.

Industriales: Azúcar, leches naturales, artículos para deportes, jabones, etc.

Agrícolas: Café para consumo nacional y legumbres, etc.

Pesca: Productos obtenidos del mar, lagos y ríos, etc.

4.- Se aplicará el 20% a los siguientes giros:

Comerciales: Dulces, Chocolates finos, discos, joyería y relojería, etc.

Industriales: Bombones, cerveza, alcohol, perfumes y esencias, cosméticos, cámaras, automóviles, etc.

5.- En los siguientes casos se aplicará el 25% :

Comerciales: Restaurantes y agencias funerarias, etc.

6.- Se aplicará el 30% a los siguientes giros:

Comerciales: Comisionistas, y otorgamiento del uso o goce temporal de inmuebles, etc.

Industriales: Fraccionamientos y fábricas de cemento, etc.

En el artículo 67 de la ley del Impuesto Sobre la Renta dice lo siguiente:

"La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tratándose de establecimientos ubicados en el extranjero de contribuyentes residentes en el país, podrá presumir ciertos los ingresos determinados, por las autoridades fiscales extranjeras, salvo prueba en contrario.

Como se ha visto los ingresos estimados, son los que -- establece la Secretaría de hacienda y Crédito Público, con los procedimientos de ley necesarios para hacer las estimación de los mismos."

CAPITULO V. LOS INGRESOS EN GENERAL.

1.- LOS INGRESOS DE PERSONAS MORALES

2.- LOS INGRESOS DE PERSONAS FISICAS

3.- PROGRAMA DE REVISION DE INGRESOS

1.- LOS INGRESOS DE LAS PERSONAS MORALES.

Los ingresos se les puede agrupar en:

- Ingresos en efectivo.
- Ingresos en bienes.
- Ingresos en servicio.
- Ingresos en crédito.

El contribuyente deberá acumular la totalidad de estos ingresos, inclusive los que provengan de establecimiento en el extranjero.

Ingresos derivados de la enajenación de:

- Activos fijos.
- Terrenos.
- Títulos valor.
- Acciones y partes sociales.

Los factores del tiempo desde que se adquieren hasta -- que se enajenen como son:

- La inflación.
- Fluctuación de la moneda nacional en comparación con las extranjeras.

Los ingresos por ventas en abonos.

Los contribuyentes que realizan ventas en abonos pueden optar por:

- Acumular el total del precio pactado como ingreso del - ejercicio.
- Acumular únicamente los abonos que efectivamente le hu bieren sido pagados, y haciendo la deducción del costo que le corresponda, según el ejercicio en que se hubiere celebrado la venta.

Ingresos por enajenación de documentos pendiente de cobro, se considera como ingreso acumulable en el ejercicio que se enajenen.

2.- LOS INGRESOS DE LAS PERSONAS FISICAS.

2.1. Ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado.

En el artículo 78 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, nos habla sobre los ingresos por salarios en general por la prestación de servicios personales subordinados, en la que los asimilan a estos ingresos en los siguientes:

- a) Las remuneraciones y demás prestaciones, obtenidas por los funcionarios y trabajadores, de la Federación.
- b) Los rendimientos que obtengan los miembros de las sociedades cooperativas de producción.
- c) Los honorarios a miembros de consejos directivos, de vigilancia, consultivas o de cualquier otra índole, -- así como los honorarios o administradores, comisarios y gerentes generales.
- d) Los honorarios a personas que presten servicios preponderantemente a un prestatario, siempre que los mismos se lleven a cabo en las instalaciones de éste último.

2.2. Los ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente.

Se considera como tales remuneraciones por servicios -- que no estén considerados dentro del capítulo anterior.

Los ingresos que perciban las personas que enajenen obras de arte hechas por ellos, así como los agentes de instituciones de crédito, de seguros, de fianzas o de valores los promotores de valores y quienes obtengan ingresos mediante la explotación de una patente aduanal. (Art. 84, - 85 y 86 del Impuesto Sobre la Renta.)

2.3. Los ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de inmuebles.

Se consideran ingresos por otorgar el uso o goce temporal de inmuebles, los siguientes:

a) Los procedimientos del arrendamiento o subarrendamiento y en general por otorgar a título oneroso el uso o goce temporal de inmuebles, en cualquier otra forma.

b) Los rendimientos de certificados de participación inmobiliaria no amortizables. (art. 89 I.S.R.)

Se le podrán deducir los siguientes conceptos:

1) Impuesto predial.

2) Los gastos de mantenimiento.

3) Los intereses pagados por préstamos para mejoras.

4) Los salarios, comisiones y honorarios pagados.

5) El importe de las primas de seguros, de los bienes.

6) Las inversiones en construcciones.

2.4. Los ingresos por enajenación de bienes.

Se consideran ingresos por enajenación de bienes los obtenidos por la expropiación de bienes.

Cuando hay una permuta se considera que hay dos enajenaciones.

Se debe entenderse como ingreso al monto de contraprestación obtenida, inclusive en crédito, con motivo de la enajenación, cuando por la naturaleza de la transmisión no haya contraprestación, se atenderá al valor de avalúo practicado por persona autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el caso de expropiación el ingreso será la indemnización. (Art. 95 I.S.R.)

2.5. Los ingresos por adquisición de bienes.

Los que se consideran ingresos por adquisición de bienes son los siguientes:

- a) La donación.
- b) Los tesoros.
- c) La adquisición por prescripción.
- d) Las construcciones instalaciones o mejoras permanentes, en inmuebles de conformidad con los contratos por los -- que se otorgó uso o goce, queden a beneficio del propietario, conforme al avalúo que practique persona autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- e) La que esta marcada con el artículo 102 I.S.R. de que si se pasa más del 10% menos con respecto al valor de avalúo se considerará como ingreso del adquirente -- (art. 104 I.S.R.).

2.6. Los ingresos por actividades empresariales.

Se consideran ingresos por actividades empresariales los provenientes de la realización de actividades comerciales, industriales, agrícolas, de pesca y silvicultura. (107 ISR.)

Se entiende que el ingreso lo percibe la persona que realiza las actividades citadas anteriormente.

Las personas físicas residentes en el extranjero que tengan uno o varios establecimientos permanentes en el país, -- acumularán la totalidad de los ingresos atribuibles a dichos establecimientos.

Se señala que cuando dos o más personas copropietarias de una negociación se nombre a una de ellas como representante común, a efecto que cumpla las obligaciones de todas ellas, exceptuando la de pagar el impuesto anual (113 I.S.R.).

2.7. Los ingresos por dividendos y en general por las ganancias distribuidas por sociedades mercantiles.

- a) La ganancia distribuida por sociedades mercantiles residentes en México o por sociedades Nacionales de Crédito, en favor de los socios o accionista o titulares de certificados, por concepto de capitalización de reservas o pago de utilidades, el ingreso se entenderá percibido - en el año calendario en que se pague el reembolso por reducción de capital o por liquidación de la persona moral de que se trate.
- b) En caso de liquidación o de reducción de capital de sociedades mercantiles residentes en México o de sociedades nacionales de Crédito.
- c) Los intereses a que se refiere el artículo 123 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, la participación en la utilidad que se pagan a favor de obligacionistas u otros por sociedades mercantiles residentes en México o por Sociedades Nacionales de Crédito.
- d) Los préstamos a socios o accionistas, a excepción de aquellos que reúnan los siguientes requisitos:
 - Que sean consecuencia normal de las operaciones de la sociedad.
 - Que se pacten a plazo menor de un año.
 - Que el interés pactado sea igual o superior a la tasa que fije la Ley de Ingresos de la Federación para la prorroga de Créditos Fiscales.
- e) Las erogaciones que no sean deducibles conforme a la ley de I.S.R. y beneficien a los accionistas.
- f) las omisiones de ingresos o las compras no realizadas e indebidamente registradas.

g) La utilidad fiscal determinada, inclusive presuntivamente por las autoridades fiscales.

Se entiende que el ingreso lo percibe el propietario del título valor y en el caso de partes sociales la persona que aparezca como titular de las mismas. (artículo 120 de la -- Ley del Impuesto Sobre la Renta).

2.8. Los Ingresos por Intereses.

Se consideran ingresos por intereses, los siguientes conceptos:

- a) Los provenientes de toda clase de bonos, obligaciones, - cédulas hipotecarias, certificados de participación, inmobiliarios amortizables y certificados de participación.
- b) Los percibidos con motivo de certificados, aceptaciones, títulos de crédito, préstamos u otros créditos a cargo de instituciones de crédito o de organizaciones auxiliares - de crédito.
- c) Los obtenidos por la ganancia en la enajenación, así como los premios y primas, con motivo de bonos, valores y otros títulos de crédito, siempre que sean de los que se coloquen entre el gran público inversionista, conforme a las reglas generales que al efecto expida la Secretaría - de Hacienda y Crédito Público. (Artículo 125 de la Ley -- del Impuesto Sobre la Renta).

2.9. Los Ingresos por Obtención de Premios.

Se consideran ingresos por obtención de premios, los que -- deriven de la celebración de loterías, rifas, sorteos, juegos con apuesta y concursos de toda clase autorizados legalmente.

Cuando la persona que otorgue el premio pague por cuenta del contribuyente el impuesto que corresponde como retención, el -- importe del impuesto pagado por cuenta del contribuyente se -- considerará ingreso. (Artículo 129 , I.S.R.)

2.10 Los demás ingresos que obtengan las personas físicas.

Son otros ingresos no contemplados anteriormente como son los siguientes:

- a) El importe de las deudas perdonadas por el acreedor o pagadas por otra persona.
- b) Intereses distintos a los señalados en ingresos por intereses.
- c) Las prestaciones que se obtengan con motivo de otorgamiento de fianzas o avales, cuando no se presten por instituciones de crédito autorizadas.
- d) Los procedentes de toda clase de inversiones hechas en sociedades residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país cuando no se trate de los dividendos o utilidades a que se refiere anteriormente (3.5.)
- e) Los dividendos o utilidades distribuidos por sociedades residentes en el extranjero, en este caso será aplicable en lo conducente al artículo 6 de la ley de I.S.R.
- f) Los derivados de actos o contratos por medio de los cuales sin transmitir los derechos respectivos, se permite la explotación de concesiones, permisos, autorizaciones o contratos otorgados por la Federación.
- g) Los que provengan de cualquier acto o contrato celebrado con el superficiario para la explotación del subsuelo.
- h) Los provenientes de la participación en los productos obtenidos del subsuelo por persona distinta del concesionario, explotador o superficiario.
- i) Los intereses moratorios, indemnizaciones por perjuicios y los ingresos derivados de cláusulas penales convencionales.
- j) La parte proporcional que corresponda al contribuyente del remanente distribuible que determinen las operaciones de las personas morales a que se refiere el art. 133 I.S.R.

3.- PROGRAMA DE REVISION DE INGRESOS.

El programa de revisión de los ingresos, por parte de la Dirección General de Fiscalización, son los siguientes:

- 1.- Confrontas.- Para cerciorarse si se facturan y contabilizan todos los ingresos.
- 2.- Verificación del importe total de la facturación con tra precios unitarios.
- 3.- Verificación de que no se efectuaron ventas al costo o a menos del costo (Elevar a ingresos).
- 4.- Verificar el correcto traslado del I.V.A.
- 5.- Verificar la secuencia cronológica de las facturas y su registro en el libro de ventas, así como la contabilización separada en caso de existir operaciones gravadas y exentas con derecho a acreditamiento y a devolución, exentas sin derecho a acreditamiento para I.V.A. tasas del 20%, 15%, 6% y el 0%.
- 6.- Para cerciorarse sino hubo errores de suma en Diario de primera anotación ni de pase al mayor, proceda a: tabular las copias de las facturas por dos meses y compararlas.

- 7.- Cédula sumaria de los ingresos y conciliación entre - ingresos acumulables para I.S.R. y gravable para I.V.A.
- 8.- Verificar que por los pagos efectuados al extranjero, se haya declarado el I.V.A.
- 9.- Analisis de ingresos gravados por las diferentes tasas .
- 10.- Cerciorarse que se contabilizaron todos los intereses cargados a clientes y calcule el I.V.A. relativo.
- 11.- Análisis de cargos adicionales a clientes por seguros embalajes, fletes, etc. y el cálculo del I.V.A.
- 12.- Examinar las tiras de las máquinas registradoras y - confrontarlas contra factura global y su registro en libros de esta última.
- 13.- Si la empresa reside en las franjas fronterizas del norte y zonas libres que cita el artículo 2o. del -- I.V.A. , verifique a través de facturas, correspondencia cruzada o talones de embarque si los clientes radican dentro de esas mismas áreas geográficas .
- 14.- Si la empresa radica fuera de las zonas libres o franjas fronterizas que cita el artículo 2o. de la ley del I.V.A. , pero en su declaración manifestó que las realiza ahí a través de un agente, de un comisionista, - de una sucursal o bodega, se verifique que realmente ahí se realizaron las operaciones.
- 15.- Desarrollar los procedimientos aplicables, cuando la empresa tiene establecimientos en una o más entidades federativas.

- 16.- Compulsas a clientes y cumplimiento al artículo 48 del Código Fiscal de la Federación.
- 17.- Análisis de otros ingresos.
- 18.- Cuando los ingresos provienen por el uso, o goce temporal de bienes tangibles confronte contra los contratos celebrados.
- 19.- Verificar que las rebajas y bonificaciones sobreventas sean reales y que el I.V.A. correspondiente se haya cancelado o restituido al cliente.
- 20.- SUMARIA DE INGRESOS DETERMINADOS.

CAPITULO VI. INTEGRACION DEL TRABAJO

- 1.- LOS PAPELES DE TRABAJO
- 2.- EL ARCHIVO PERMANENTE
- 3.- OTROS EXPEDIENTES .

1.- LOS PAPELES DE TRABAJO.

1.1- Los papeles de trabajo son la constancia escrita de:

- Los procedimientos precisos que se desarrollaron.
- En qué períodos, dentro del ejercicio a revisar, se llevaron a cabo.
- Sobre qué clase de operaciones se ejecutaron y con qué limitación en cuanto a su monto.
- Las pruebas que se recabaron y que crean la evidencia de quién las examina al leer los papeles de trabajo, (o en el acta a donde deben vaciarse fielmente) que las cifras y conceptos examinados en declaraciones del impuesto, en informes contables, o en libros:

- a) Son correctos
- b) Contienen los errores contables, o las irregularidades y omisiones fiscales que consignan también en ellos.
- c) En que días se llevó a cabo esa auditoría.

1.2- Cédula.

Recibe el nombre de " Cédula " la hoja o conjunto de hojas en que constan los procedimientos de auditoría desarrollados sobre una cuenta o de subcuenta y las observaciones encontradas.

1.3- Elementos formales de los papeles de trabajo.

Los elementos de cada cédula son:

Encabezado , Cuerpo de la Información, Notas Complementarias o Aclaratorias, Pie de la Cédula.

Encabezado, lo integran los datos que invariablemente se deben poner en la parte superior de la primera hoja de cada cédula o papel de trabajo y que son:

- Clave o Índice.
- Nombre del contribuyente auditado.
- Ejercicio que se está revisando.
 - " Concepto del trabajo " a desarrollarse.
- Cuenta o Subcuenta u operaciones o aspecto que se va a revisar.
- Qué procedimientos se van aplicar.
- Por qué periodo se va a revisar esa cuenta, esa subcuenta o esa clase de operaciones.
- Nombre del Supervisor, del Auditor y de quién formuló la cédula.
- Fecha en que se inició y en que se terminó la cédula.
- Iniciales del Auditor o del Supervisor que la revisó -- cuerpo de la cédula.

1- Solo las partidas que se observan o las que integran la omisión y no todas las revisadas o examinadas.

2- Las pruebas por las que se observan o las que hacen evidente que incurrió en la omisión.

En el cuerpo de la cédula o sea, el cuerpo de la información, se consigna.

1.3- La conclusión a la que se llega:

- En que monto
- En que renglones se deben modificar las cifras declaradas.

Esta es la parte esencial de los papeles de trabajo.

- Notas aclaratorias o complementarias.

Las notas aclaratorias o complementarias que se hacen al pie de algunas cédulas, son para aclarar, o explicar, y de complementar. las situaciones y cifras que se asentaron en el cuerpo de la cédula, ya sea ampliando la información mediante la aportación de nuevos datos o simplemente redactando de una manera más extensa lo anotado con anterioridad, sólo se hará cuando es indispensable para su mayor comprensión.

- Piel o calor de la cédula.

En esta parte de la cédula se anotarán:

Fuente de datos, significado de las marcas o tildes, -- cruces; Como fuente de datos se consigna la clase de documentos o el de los registros, contratos, expedientes, etc., de donde se tomaron los datos, de los hechos u observaciones anotadas en cada cédula.

1.4- Cualidades de una Cédula.

- A.- Completa
- B.- Que se entienda
- C.- De fácil lectura
- D.- Objetiva

A.- Cédula completa.

Es decir que contenga todos los datos del encabezado,

Todas las observaciones encontradas; y los datos que identificaron a cada una de las partidas relativas; los fundamentos a esas observaciones, las conclusiones a las que se llega; el significado de tildes específicos; el cruce con otras cédulas cuando proceda y la fuente de datos.

B.- Cédula que se entienda.

- Las cédulas deben ser comprensibles.
- Por su simple lectura cualquier lector puede saber:
 - . Qué se revisó.
 - . Por medio de que procedimientos.
 - . Que se buscaba y con que finalidad.
 - . Que irregularidades se conocieron.
 - . Que observaciones derivan de esas irregularidades
 - . En que renglones y por que cantidades se modifican las declaraciones presentadas, por las irregularidades probadas.

C.- Cédulas de fácil lectura.

El orden material en que se presentan los datos o la distribución que se les da en las cédulas, el tener dichos datos la suficiente separación entre sí, lo legible de la letra, facilita la lectura de los papeles de trabajo.

D.- Cédulas objetivas.

Se deben sentar en las cédulas (paneles de trabajo) únicamente los hechos y cifras que constan efectivamente.

Quando en las Cédulas constan suposiciones personales, sospechas o consideraciones subjetivas, deberá indicarse claramente esa situación.

1.5. Los tipos de papeles de trabajo.

Desde el punto de vista del grado de análisis con las cédulas presentan sus datos, se clasifican en:

- a) Cédulas de análisis.
- b) Cédulas de subanálisis.
- c) Cédulas sumarias o de resumen.

a).- Cédulas de análisis.

Las cédulas de análisis o analíticas contienen todo un procedimiento de auditoría, desarrollado o aplicado sobre el saldo o el movimiento anual.

b).- Cédulas de Subanálisis.

Cuando cualquier cantidad o concepto contenido en una cédula de análisis, se desee analizar en mayor detalle o en las partes que la componen, para aplicar sobre los mismos procedimientos de auditoría, se formulará una cédula de subanálisis. (También se usarán las cédulas de subanálisis cuando se desee auditar algunas de las cifras contenidas en una cédula de análisis desde otro punto de vista o aplicando otra prueba u otro procedimiento).

Se debe tener en cuenta que cualquier error contenido en las cédulas de subanálisis que no se haya corregido por quién la formuló o por quién la revisó, quedará contenido o se vaciará o pasará a las cédulas de análisis y de éstas a las sumarias, y de éstas pasará al informe y al acta.

c).- Cédulas sumarias o de resumen.

Como su **nombre** lo indica en ellas se resumen las cifras, los procedimientos a un grupo homogéneo de conceptos o de cifras que encuentran analizadas en otras cédulas.

Se hará una cédula sumaria por cada grupo homogéneo de partidas revisadas; Inventarios de productos Terminados; Ingresos que integran el giro de la visitada; devoluciones, rebajas, bonificaciones y descuentos sobre ingresos; compras; pagos al extranjero por regalías y asistencia técnica; comisiones.

1.6. - Reglas previas a la formulación de cédulas.

Estudiar si es necesario hacerlas.

En ocasiones se puede desarrollar un procedimiento sobre conceptos y cifras que ya constan en otros papeles de trabajo o añadiendo columnas a los previamente formulados.

Aprovechar estados, relaciones y documentación proporcionados por el contribuyente.

Es innecesario formular cuadros numéricos, relaciones de gastos o de cuentas personales para sobre ellos, aplicar procedimientos de auditoría cuando se pueden obtener directamente del contribuyente copias u originales de los mismos.

En este caso previamente al desarrollo de los procedimientos se verificará la corrección y autenticidad de los documentos proporcionados y de las cifras.

de ellos consignadas.

Diseñarlas previamente.

Tomando en cuenta la naturaleza de las operaciones cuentas, subcuentas o conceptos que se van a examinar, así como , los procedimientos que se van a aplicar, el objetivo que se busca, la necesidad de consignar los hechos en el acta y las conclusiones en el informe deben diseñarse las cédulas previamente a su formulación.

Diseñarlas quiere decir, establecer el orden en que se deberán ir vaciando los datos, cifras, y conceptos en el cuerpo de la cédula.

1.7. Otros requisitos particulares de la cédula.

Los papeles de trabajo realizados por la Dirección de Auditoría Fiscal deben ser a tinta.

Salvo cuando se aproveche para formular las cédulas, estados, relaciones y documentos proporcionados por el contribuyente, en todos los demás se deben formular las cédulas en la papelería en uso de esta Dirección.

El uso constante a que están sujetas, la posible necesidad de utilizarlas posteriormente, así como la conveniencia de proteger al ayudante, al auditor y al supervisor de alteraciones a lo ya anotado, fundan la disposición de que deben ser formulados a tinta, y por lo regular que sea negra.

Se deben anexar los cálculos aritméticos, o sea todas las tiras de las tabulaciones hechas y constar en los mismos papeles de trabajo las demás operaciones -

aritméticas, efectuadas a mano, las que nunca se harán en " papелitos " sueltos.

Sobre su custodia y guarda.

- a) Una vez formuladas, nunca podrán ser destruidas .
- b) Deben conservarse siempre bajo control directo del Auditor.

Como queda dicho los papeles de trabajo, son la única evidencia del trabajo realizado y el único lugar donde constan los resultados obtenidos y donde se obtienen los datos para formular el acta y el informe, por lo que las medidas que se tomen para garantizar su conservación nunca están de más.

la primera de ellas es precisar que el responsable directo de su guarda es el auditor encargado de la auditoría.

No podrán mostrarse al contribuyente, para impedir que este conozca:

- Los procedimientos de auditoría que se están aplicando en la empresa.
- Antes de tiempo los resultados que se están obteniendo.

1.8. Expediente o legajo de papeles de trabajo.

Cualquier papel de trabajo que contenga información que solo se va aprovechar para el informe de la auditoría de un ejercicio, formará parte del archivo de papeles de trabajo del mismo ejercicio.

Por ningún motivo se puede destruir una cédula ya formulada, por sucia que esté, borroneada se debe conservar en su expediente correspondiente.

El expediente o legajo de papeles de trabajo se constituirá con los siguientes papeles y documentos:

- 1.- Índice.
- 2.- Borrador de acta final autorizado e informe.
- 3.- Cuestionario de Investigación fiscal.
- 4.- Programas y cédulas elaboradas correspondientes al inicio, ingresos, costo de ventas, deducciones y conclusiones.
- 5.- Oficios solicitando información o elementos para la práctica de la auditoría.
- 6.- Escritos del contribuyente.
- 7.- Fotocopias legibles de las declaraciones del Im puesto Sobre la Renta, Ingresos Mercantiles, otros Impuestos y el I.V.A.
- 8.- Copias de los reportes quincenales de auditorías en proceso.
- 9.- Copias de oficios de terminación, revocación, reposición y sustitución.
- 10.- Todos los sobrantes de copias de actas, informes, oficios, etc.

2. - ARCHIVO PERMANENTE.

En el archivo permanente hay papeles de trabajo y documentos que contienen información aprovechable, para la auditoría que se está haciendo y para otras de ejercicios siguientes. (Ejemplo: copias fotostáticas de escritura constitutiva; contratos celebrados con vigencia para varios años; cuestionario de investigación fiscal; diagrama de operación de la empresa, administrativa y contable, originales de todas las actas levantadas en la revisión, etc.)

Como estos papeles de trabajo se pueden utilizar varios años con ellos se integra un expediente que recibe el nombre de Expediente de Referencia Permanente o Archivo Permanente.

Integración del Archivo Permanente.

- 1.- Tarjeta de " Control de Adiciones al Expediente Permanente ".
- 2.- Copia de la roja " Control de Retiros del Expediente Permanente ". (DG-08).
- 3.- Original de la tarjeta de " Control de Ordenes en Proceso ", deberá venir firmada por el Coordinador de evaluación.
- 4.- Copia de la Orden de Auditoría la cual vendrá firmada de recibido por el contribuyente o en su defecto por el representante legal y también la firma del supervisor que recibió las copias de la orden de visita, copias de avisos de sustitución y aumentos de personal.

- 5.- Copia del Volante de Control de Ordenes (Forma amarilla).
- 6.- Originales de todas las actas levantadas. El acta final deberá tener el sello de cotejado - contra el borrador autorizado y las firmas de quiénes llevaron a cabo dicho cotejo, el acta final debe ir primero y luego primera parcial, segunda parcial y así sucesivamente.
- 7.- Originales del Informe de Auditoría, en el --- cual deben de coincidir las cifras asentadas - en éste, el acta final, declaraciones comple-- mentarias y el volante de Control de Ordenes.
- 8.- Copia de Escritura Constitutiva, sus modifica-- ciones y actualizaciones.
- 9.- Copias de los oficios de exención de impuestos, subsidios, autorizaciones generales, etc.
- 10.- Copia de los contratos que por vigencia tengan o puedan tener repercusiones en ejercicios an-- teriores y en general toda la documentación y / o información que contenga efectos fiscales.
- 11.- Cédula de préstamo razonada y engrapada al fol-- der, en la parte reversa de la portada del mis-- mo.

La integración de legajos de las revisiones termi nadas, serán entregados a la Coordinación de Control y Enlace con Liquidadoras, en la Dirección General - de Fiscalización.

3. - OTROS EXPEDIENTES.

Se tienen que hacer otros expedientes como son los siguientes:

Expediente sobre Impuesto Sobre la Renta.

Se hace cuando existen diferencias sobre este impuesto I.S.R.

El expediente se integra como sigue:

Impuesto Sobre la Renta.

- a).- Copia del volante de Control de Ordenes (formato azul).
- b).- Copia de la Orden de Auditoría donde consta la -- firma de recibido del contribuyente o de un repre-- sentante legal.
- c).- Copias de los oficios de sustitución y/ó aumento de personal firmados de recibidos por el contri-- buyente o en su caso del representante legal.
- d).- Copias prefoliadas del acta final, parciales de -- aportación de datos y complementarias.
- e).- Una copia del Informe de Auditoría, en el cual -- las cifras asentadas deben de ser las mismas del volante de Control de Ordenes, declaraciones ori-- ginales o complementarias y acta final.

Expediente de el Impuesto Sobre Ingresos Mercanti-- les o el Impuesto al Valor Agregado.

Solo cuando existen diferencias en el calculo del -- impuesto respectivo.

Su expediente se integra como sigue:

- a).- Copias prefoliadas del acta final, parciales, de aportación de datos y complementarias.

- b).- Copia del Informe de Auditoría, en el cual las cifras asentadas deben ser las mismas del volante de Control de Ordenes, declaraciones originales o complementarias y acta final.
- c).- Copia fotostática de la cédula No. 200 , sumaria de ingresos para efectos de I.S.I.M.
- d).- Copias fotostáticas de las cédulas Nos. 200, haya irregularidades.
- e).- Cuando haya diferencias para I.S.I.M. e I.V.A. se hará un legajo para cada impuesto.
- f).- Estos legajos se harán, siempre y cuando existen irregularidades para ambos o cada uno de los impuestos.

Expediente de Otros Impuestos.

Se integran de la siguiente forma.

- a).- Copias prefoliadas del acta final, actas parciales, aportación de datos y complementarias.
- b).- Copia del Informe de Auditoría, cuyas cifras asentadas deberán coincidir con las del volante, declaraciones y acta final.
- c).- Fotocopia de las cédulas donde se encuentren asentadas las irregularidades.
- d).- Este legajo se prepara únicamente si existen observaciones.

Estos legajos son dirigidos a la Dirección General Técnica o Administración Fiscal Correspondiente, sólo en caso de existan estas irregularidades.

CONCLUSIONES

La Auditoría Fiscal, por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, es una actividad importante desde que empezó a funcionar, sus objetivos son, la de revisar en forma directa el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes.

- 1.- La Dirección General de Fiscalización ha sufrido diversos cambios hasta llegar a lo que es ahora, y desde el 31 de diciembre de 1979, se crea la Dirección General de Fiscalización, con tres Direcciones, Dirección de Auditoría Fiscal, Dirección de Revisión de Declaraciones, Dirección de Revisión de Dictámenes.
- 2.- Los Diferentes tipos de revisiones que realiza la Dirección General de Fiscalización son tres, que son: revisión de dictámenes, la revisión de declaraciones y la revisión por auditoría fiscal, realizadas por sus respectivas Direcciones.
- 3.- Las Auditorías Directas que realiza la Dirección de Auditoría Fiscal, son parte importante, por ser la que determina si el contribuyente paga o no correctamente sus impuestos o precisar la cantidad que dejó de pagar en forma directa.

a) Se tiene que planear primero las Auditorías para así evitar pérdida de tiempo.

b) El procedimiento Jurídico para realizar una Auditoría Directa, realizada por la Dirección de Auditoría Fiscal, debe de estar dentro de la Ley, tomando en cuenta el Código Fiscal de la Federación, con las modificaciones que se le hagan al mismo, así como lo señalado en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el Impuesto al Valor Agregado y los demás Impuestos que deban pagarse.

4.- Es importante el estudio de los Ingresos y obtener el total de los mismos, para el cálculo de los impuestos correspondientes.

a) Los Ingresos Acumulables, considerados en la Ley.

b) Los Ingresos no Acumulables, autorizados.

c) Los Ingresos Estimados, cuando se encuentra en una de las causales, a los contribuyentes se les estimarán los Ingresos, conforme a la Ley, y se considerarán como ciertos.

5.- Los Ingresos de los Contribuyentes, personas Morales, personas Físicas.

Para verificar los Ingresos de los contribuyentes, debe de hacerse un programa de revisión, y comprobar que los hayan declarado.

6.- En el resultado de una Auditoría, realizada por la Dirección de Auditoría Fiscal, se deben tener todos los elementos para verificar la posible evasión de los contribuyentes, como son los papeles de trabajo, levantados durante una visita domiciliaria.

Si algún día todos los contribuyentes toman conciencia de sus obligaciones, con respecto al pago de los impuestos, se ayudará en forma considerable a que México, salga del bache en que se encuentra, y que realmente -- sea un país en desarrollo.

B I B L I O G R A F I A .

- 1.- Código Fiscal de la Federación.
para el año de 1984. S.H.C.P.
- 2.- Ley del Impuesto Sobre la Renta.
para el año de 1984. S.H.C.P.
- 3.- Ley del Impuesto al Valor Agregado.
para el año de 1984. S.H.C.P.
- 4.- Manual de Bienvenida de la Direc-
ción General de Fiscalización.
del año de 1983. S.H.C.P.
- 5.- La Fiscalización del área de Ingresos
por la Dirección de Auditoría Fiscal.
Seminario de Investigación de:
Cedillo Bravo, Ignacio Ricardo.
del año 1979. U.N.A.M.
- 6.- La Auditoría Fiscal en la Secretaría
de Hacienda y Crédito Público.
Seminario de Investigación de:
Ma. Guadalupe Huerta Hernandez,
Ma. Fca. Patricia Martinez Rodriguez.
del año 1979 U.N.A.M.

- 7.- Pequeña y mediana empresa.
Procedimiento y cálculo de Impuestos,
para el año 1983. S.H.C.P.

- 3.- Instructivo Jurídico para inicio y desarrollo de las Visitas Domiciliarias.
Por: La Dirección General de Fiscalización, Subdirección Jurídica.
Año 1983. S.H.C.P.

- 9.- Instructivo sobre Papeles de Trabajo,
por : La Dirección General de Fiscalización, año 1982. S.H.C.P.

- 10.- Curso para Auditores.
por la Unidad de Capacitación,
Dirección General de Fiscalización, año de 1984. S.H.C.P.

- 11.- Estudio Contable de los Impuestos.
C.P. César Calvo Langarica.
Ed. Publicaciones Administrativas y Contables, S.A.
13a. edición, 1983.

- 12.- Integración de legajos, Subdirección de Evaluación y Control Interno, Coordinación de Control y Enlace con Liquidadoras. D.G.F., año 1984. S.H.C.P.

13.- Reglamento Interior de la Secretaría
de Hacienda y Crédito Público,
Diario Oficial de la Federación
del día 26 de agosto de 1983.