

82
24



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

**“EL CONTADOR PUBLICO EN SU ACTIVIDAD
COMO AUDITOR FISCAL”**

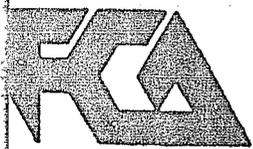
Seminario de Investigación Contable

**QUE EN OPCION AL GRADO DE:
LICENCIADO EN CONTADURIA**

P R E S E N T A ;

JOSE MARTIN RESENDIZ ARTEAGA

Profesor C.P. EDMUNDO BEJAR ROJAS



MEXICO, D. F.

1988



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.

I N D I C E

T E M A:

P A G I N A :

INTRODUCCION: 01

CAPITULO PRIMERO

CAMPO DE ACCION DEL CONTADOR PUBLICO
EN LAS AUDITORIAS FISCALES.

- Antecedentes de la Auditoría Fiscal..... 03
- Objetivos de la Auditoría Fiscal..... 07
- Marco Jurídico..... 13
- Origen de una Auditoría Fiscal..... 16
- El Contador Público en la
Auditoría Fiscal..... 22

CAPITULO SEGUNDO

MECANISMOS UTILIZADOS POR LA SECRETARIA
DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO PARA LA -
INICIACION DE LA AUDITORIA FISCAL.

- Reglas para las Visitas Domiciliarias..... 26

T E M A :

P A G I N A :

| | | |
|---|------------------------------------------------|----|
| - | La Orden de la Visita..... | 31 |
| - | Verificación de los datos de La Orden..... | 35 |
| - | La Notificación de la Orden al Contribuyente.. | 36 |
| - | Identificación del Personal Fiscal..... | 39 |
| - | Identificación del Contribuyente..... | 41 |
| - | Designación de Testigos..... | 43 |
| - | El Recorrido Físico..... | 45 |
| - | Solicitud de Libros y Documentos Contables.... | 48 |

CAPITULO TERCERO

LA PLANEACION DE LA AUDITORIA FISCAL

| | | |
|---|------------------------------------------------|----|
| - | Qué es la Planeación..... | 50 |
| - | Aspectos Relevantes de una Buena Planeación... | 53 |
| - | Elementos que intervienen en la Planeación.... | 55 |

CAPITULO CUARTO

TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA UTILIZADOS Y --
APLICADOS, ASI COMO EL TRABAJO DESARROLLADO POR LOS AUDI
TORES FISCALES EN EL TRANSCURSO DE LA AUDITORIA FISCAL.

T E M A:

P A G I N A :

| | | |
|---|-----------------------------------------|----|
| - | Técnicas de Auditoría..... | 58 |
| - | Procedimientos de Auditoría..... | 66 |
| - | Aumento o Sustitución del Personal..... | 69 |
| - | Compulsas..... | 71 |
| - | Papeles de Trabajo..... | 82 |

CAPITULO QUINTO

TERMINACION Y ENTREGA DE LA AUDITORIA

| | | |
|---|------------------------------------|-----|
| - | Levantamiento del Acta Final..... | 86 |
| - | Contenido del Acta Final..... | 92 |
| - | Entregade la Auditoría Fiscal..... | 120 |

CONCLUSIONES:.....121

BIBLIOGRAFIA:123

I N T R O D U C C I O N

La gran diversidad de actividades que desarrolla el Contador Público, aunadas al crecimiento tanto económico como industrial en nuestra sociedad, hacen que la Contaduría -- ocupe en la actualidad un lugar prominente.

Paralelamente al desarrollo económico e industrial, surge por inercia la creación de áreas específicas en la contaduría, en las cuales el Contador Público logre el desarrollo pleno de los conocimientos adquiridos, ya sea a nivel escolar así como profesionalmente, coadyuvando con su trabajo al mejor manejo de la economía, tanto de las empresas como de la misma sociedad, un ejemplo de lo anterior es la Auditoría Fiscal, area en la cual el Contador Público en el ejercicio de sus funciones logra un pleno desarrollo de -- sus conocimientos.

El Contador Público en su papel como Auditor Fiscal, tiene una gran responsabilidad tanto para la sociedad como para él mismo, puesto que es el encargado de revisar que se -- cumplan las disposiciones tributarias que tienen por principales objetivos:

Incrementar la recaudación y supervisar el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes, todo ésto para que el estado cumpla con sus principales -- funciones.

La presente investigación tiene por objeto, señalar a los interesados en ella, el trabajo desempeñado por los Contadores Públicos en el Area Fiscal, específicamente como dependientes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, así como también, los diversos mecanismos utilizados por -- la misma Secretaría para efecto de llevar a cabo las revi

siones de tipo fiscal a los contribuyentes.

Esperando con ésto contribuir en parte para que los interesados en Auditoría Fiscal cuenten con información en dicha area.

CAPITULO PRIMERO

**CAMPO DE ACCION DEL CONTADOR PUBLICO
EN LAS AUDITORIAS FISCALES**

CAPITULO PRIMERO

CAMPO DE ACCION DEL CONTADOR PUBLICO EN LAS AUDITORIAS FISCALES

ANTECEDENTES DE LA AUDITORIA FISCAL

En todos los países del mundo, cualesquiera que sea su filosofía o estructura, (capitalismo, socialismo, comunismo, etc.), presuponen la existencia de un gobierno encargado de administrar la política económica, la administración de sus riquezas y la prestación de servicios, así como la creación de infraestructuras para el buen desarrollo de los propios países.

Los gobiernos, para llevar a cabo estas indelegables funciones, se ven en la necesidad de utilizar recursos financieros, humanos y materiales que les permita llevar a un buen termino dichas funciones.

En el caso de México, el Gobierno Federal cuenta con diferentes medios para allegarse de los recursos que le permitan dar cumplimiento a sus objetivos y funciones. Algunas de las principales fuentes, sumamente interesantes para efectos de la presente investigación, son las que se refieren a la recaudación de impuestos, derechos, productos, aprovechamientos, etc., estas fuentes están previstas en el Código Fiscal de la Federación, como los medios de que dispone el Estado para allegarse de los recursos requeridos para hacer frente a las necesidades de la colectividad.

A las personas obligadas al pago de dichos impuestos, - - -

se les conoce como contribuyentes, y su deber de pagar la mencionada tributación, es porque ella es la condición para el ejercicio y goce de los beneficios y servicios que proporciona el Estado; en este orden de ideas, el Estado tiene la facultad de vigilar que los citados contribuyentes realicen en oportunidad y cantidad, el pago de sus obligaciones.

A continuación se exponen cronológicamente los eventos más representativos del nacimiento de la Auditoría Fiscal:

El 21 de abril de 1959, siendo Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos el Sr. Lic. Adolfo López Mateos, fue creada por decreto la Dirección de Auditoría Fiscal Federal.

En este decreto se establecía a la Auditoría Fiscal Federal como un Organó de la Secretaría de hacienda y Crédito Público. Esta nueva Institución, estaría a cargo de un Contador Público Titulado que sería auxiliado por funcionarios y empleados que le asignaría la misma Secretaría.

Con base al mencionado decreto, se fundó una de las Instituciones más importantes de nuestro País, a la cual le fueron otorgadas diversas facultades para el buen desempeño de sus funciones y objetivos planeados con anterioridad a su creación.

Asimismo, se suscitaron diversas controversias, toda vez -- que se originaron duplicidad de funciones, puesto que las facultades de que gozaba la Auditoría Fiscal Federal, le -- pertenecían a otras leyes, tales como: La Ley del Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento, Código Aduanero, Código Fiscal Federal y su Reglamento.

Dicha situación obligó al Poder Ejecutivo a tomar una decisión, la cual no fue otra cosa que la derogación del citado decreto, y es así que con fecha 1ª de abril de 1967, quedó

derogado el mencionado decreto.

El 1º de abril de 1967, entra en vigor el nuevo Código Fiscal de la Federación, por lo que la Auditoría Fiscal Federal, basa su funcionamiento en los Artículos 83 y 84 del mismo Código.

En aquel entonces, existía la duda acerca de la existencia o inexistencia legal de la Dirección de Auditoría Fiscal Federal, solucionándose esto, mediante el Decreto Presidencial del 4 de junio de 1971, en el que se expidió el Reglamento del Funcionamiento de la Dirección de Auditoría Fiscal Federal, publicado el 14 de junio de 1971, estableciendo que dicha Dirección era una Dependencia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, complementándose este Reglamento con el Acuerdo 101 - 330 firmado por el Secretario de Hacienda y Crédito Público, el cual fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el 17 de agosto de 1971, concediéndose facultades para practicar visitas domiciliarias.

Sin embargo, contra este reglamento surgieron juicios de amparo, demostrando que no se podía instituir una dependencia en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, porque la Dirección de Auditoría Fiscal, era un organismo que carecía de base legal.

Esta situación obligó al Poder Ejecutivo Federal a tomar una decisión y después de 7 meses, se expidió un Reglamento del Funcionamiento de la Dirección de Auditoría Fiscal Federal, con fecha 13 de enero de 1972, el cual fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el 16 de marzo de 1972.

Con este nuevo reglamento se estableció definitivamente la situación de la Dirección General de Auditoría Fiscal Fede

ral, como una Dependencia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que señalaba en su Artículo 57, su competencia.

El 31 de diciembre de 1979, al expedirse el nuevo Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal, cambió de nombre y se creó la Dirección General de Fiscalización.

Posteriormente, con fecha 22 de marzo de 1988, publicado en el Diario Oficial de la Federación, dicha Dependencia cambió nuevamente de nombre por el de Dirección General de Auditorías y Revisión Fiscal.

OBJETIVOS DE LA AUDITORIA FISCAL

En relación con este punto, cabe señalar que el principal - objetivo de la Dirección General de Auditoría y Revisión -- Fiscal, y sus Organismos dependientes, es el de vigilar y - controlar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de - carácter federal por parte de los contribuyentes, mediante una revisión y exámen de las cifras y conceptos contenidos en declaraciones de impuestos, en informes contables, en li bros, en documentación comprobatoria, en registros de primera anotación, en pólizas, en auxiliares, etc.

Para poder reunir pruebas que permitan afirmar si las de-- claraciones presentan o no las cantidades, los conceptos, -- las clases de operaciones que deberían incluir de acuerdo con: Las operaciones realizadas, las disposiciones fisca-- les y los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Se debe tomar en cuenta que la conclusión de la Auditoría Fiscal, es determinar si el contribuyente pagó correctamente -- sus impuestos, o precisar en su caso, la cantidad que dejó de pagar.

Tanto una conclusión como la otra, deben estar basadas en - pruebas reunidas que queden implícitas en papeles de -- trabajo, ésto, con el fin de tener la certeza de que la conclusión a la que llegaron los visitantes es la correcta, la cual debe estar totalmente fundada y comprobada para - - que:

- 1º Las autoridades liquiden precisamente en los térmi-- nos que quedó probado por los visitantes.
- 2º Cuando el contribuyente acuda ante las Autoridades Admi

nistrativas y ante el Tribunal Fiscal, lo determinado por los Auditores Fiscales no sufra modificaciones.

- 3ª También porque si posteriormente por una compulsación o en la auditoría del siguiente ejercicio se descubren irregularidades fiscales en dicho contribuyente, no descubierta en la auditoría anterior, tales como: Ingresos omitidos, compras ficticias, quede probado por los papeles de trabajo, que no fue culpa de los Auditores Fiscales, porque esas anomalías sólo se pudieron haber encontrado si:

Se hubieran revisado meses diferentes a los correctamente ordenados.

Compulsado otros clientes.

Para que la Dirección General de Auditoría y Revisión Fiscal lleve a cabo su principal objetivo, es auxiliada por 3 (tres) Direcciones Internas que son:

- a) Dirección de Revisión de Declaraciones.
- b) Dirección de Revisión de Dictámenes.
- c) Dirección de Auditoría Fiscal.

DIRECCION DE REVISION DE DECLARACIONES

Esta Dirección es la encargada de revisar las declaraciones de los contribuyentes y comprobar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales en materia de impuestos, aprove

chamientos y accesorios de caracter federal.

Para comprobar lo anterior, esta Dirección se encarga de - analizar algunos renglones específicos como son:

Dividendos, deducciones del Artículo 51 de la Ley del Impuesto Sobre la renta, pérdidas en cambios, etc., y si existen diferencias en contra del contribuyente, se emitirá un oficio de resolución.

Revisar que las declaraciones de los contribuyentes se encuentren sumadas, restadas, multiplicadas y el cálculo del impuesto sea correcto.

Revisar que los pagos provisionales de los impuestos se encuentren bien calculados y concuerden con la declaración - anual.

Emitir órdenes de captación de datos, los cuales consisten en una orden dirigida a "X" contribuyente, para dar acceso a todos sus libros y documentos contabilizadores como: Pólizas, con el fin de obtener nombres de proveedores, - - clientes y prestadores de servicios en general.

Levantar un acta circunstanciando los hechos observados.

Por medio de la citada acta, esta Dirección se encarga de informar a la Dirección General el resultado de las revisiones, para que ésta a su vez, informe a la Procuraduría Fiscal de la presunta comisión de delitos fiscales.

DIRECCION DE REVISION DE DICTAMENES

La función de esta Dirección es la de conceder autoriza---

ción a los Contadores Públicos para formular dictámenes - fiscales sobre los estados financieros relacionados con - las declaraciones de los contribuyentes.

Llevar el registro y control de dichos contadores; revisar que los mencionados dictámenes reunan los requisitos establecidos en las disposiciones fiscales (Artículo 52 del Código Fiscal de la Federación), así como suspender o cancelar, en los casos que proceda, el registro correspondiente por no cumplirse con dichas disposiciones fiscales.

Levantar un acta circunstanciando el resultado del análisis y exámen de la información financiera dictaminada, proporcionada por el contribuyente.

Por medio del acta citada, esta Dirección se encarga de informar a la Dirección General el resultado de las revisiones, para que ésta a su vez, informe a la Procuraduría Fiscal de la presunta comisión de delitos fiscales.

DIRECCION DE AUDITORIA FISCAL

Compete a esta Dirección, ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones y verificaciones, así como realizar los demás actos que establezcan las disposiciones fiscales para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes en materia de impuestos, de rechos, contribuciones de mejoras, de aprovechamiento y -- sus accesorios de carácter federal.

Levantar un acta circunstanciando los hechos observados.

Esta Dirección debe comunicar los resultados a las autoridades competentes.

Las autoridades competentes deberán decidir lo que procede

en cada caso.

**PRINCIPALES FUNCIONES DE LA
DIRECCION GENERAL DE AUDITORIA Y
REVISION FISCAL**

La Dirección General de Auditoría y Revisión Fiscal, tiene encomendadas las siguientes funciones:

- a) Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones y verificaciones. Esto se hace a través de la Dirección de Auditoría Fiscal.
- b) Llevar a cabo la revisión de dictámenes que para efectos fiscales ha emitido el Contador Público registrado en esta Dirección.
- c) Revisar las declaraciones presentadas por parte de los contribuyentes, esta revisión la efectúa la Dirección de Revisión de Declaraciones.
- d) Comunicar los resultados obtenidos en la revisión de declaraciones y dictámenes formulados por Contadores Públicos registrados, así como de las visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, verificaciones y demás actos de comprobación a las autoridades competentes.
- e) Recibir de los contribuyentes responsables solidarios y demás obligados, las inconformidades que formulen y las pruebas que ofrezcan en relación con los hechos asentados en el acta final de visita domiciliaria que se levante. Estudiarlas y tomarlas muy en cuenta, en su caso, al determinar los créditos --

fiscales correspondientes.

- f) Informar a la Procuraduría Fiscal de la Federación - los hechos de que tenga conocimiento, con motivo de sus actuaciones que puedan constituir delitos fiscales de los servidores públicos de la Secretaría, en el desempeño de sus funciones.

La función social de la Dirección General de Auditoría y - Revisión Fiscal, a través de las revisiones de vigilancia del cumplimiento de las obligaciones fiscales, se traducen en los siguientes beneficios:

Los resultados de las visitas domiciliarias, auditorías, - inspecciones y verificaciones que repercuten en una recaudación fiscal, resultado de los contribuyentes que no - -- cumplieron con el pago correcto de sus impuestos, o en su caso, que hayan deducido gastos indevidos, repercute enormemente en la creación de nuevas fuentes de trabajo, que - por consiguiente aumentan el desarrollo económico y social, satisfaciendo demandas de bienes y servicios.

MARCO JURIDICO

Sobre este punto, cabe señalar que existen diversas leyes - que enmarcan la realización de una auditoría fiscal.

El enmarcar la realización de una auditoría fiscal, nos hace revisar diversas leyes, de las cuales a continuación se indica una introducción:

La principal ley que faculta al Estado para realizar visitas domiciliarias, es la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la cual en su Artículo 16 dispone lo siguiente:

" Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento ".

Es conveniente destacar también lo que establece la Fracción IV del Artículo 31 de la misma Constitución, que en relación con las obligaciones de los Mexicanos indica:

" Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, - de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes ".

En relación a las funciones y atribuciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, en su Artículo 31, faculta a la mencionada Secretaría entre otros puntos, a estudiar y formular los proyectos de leyes y disposiciones impositivas, - así como la Ley de Ingresos Federales; cobrar los impuestos,

derechos, productos, aportaciones de seguridad social y -- aprovechamientos federales en los términos de las leyes, -- determinar los criterios y montos globales de los estím-- los fiscales, estudiar y proyectar sus efectos en los in-- gresos de la Federación, estas facultades de estudio, pla-- neación y despacho de los negocios del orden administrati-- vo, son otorgados por el Poder Ejecutivo para estar en con-- diciones de respaldar el Gasto Público.

Por lo que respecta a las facultades de la Autoridad Fis-- cal para revisar declaraciones, comprobar el cumplimiento de las obligaciones y demás disposiciones legales, fijando también los procedimientos para estos fines, lo podemos en-- contrar en el Código Fiscal de la Federación, su Reglamen-- to y la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Las facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Pú-- blico, en lo que respecta a la fiscalización que realiza a contribuyentes, se establecen claramente en el Título -- Tercero del Código Fiscal de la Federación, referida a las facultades de las Autoridades Fiscales.

Al respecto, podemos decir a grandes rasgos que el Código Fiscal de la Federación, otorga facultades a la Autoridad Fiscal para requerir a los contribuyentes para la exhibi-- ción de libros contables, documentación comprobatoria y de más documentación necesaria para el estudio de sus declara-- ciones; ordena actos de vigilancia para verificar la situa-- ción económica real del contribuyente.

La importancia del Código Fiscal de la Federación radica -- en la lucha contra la evasión, concediendo al poder públi-- co la posibilidad de vigilar el cumplimiento de las dispo-- siciones fiscales, así como de exigir el pago de los crédi-- tos que se determinen, garantizando los derechos del con-- tribuyente.

Por su parte, el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, faculta a la Dirección General de Auditoría y Revisión Fiscal, para ordenar y realizar visitas domiciliarias de auditoría, inspección, verificación y reconocimiento para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes.

En síntesis, podemos decir que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público apoya por todos y cada uno de los medios lícitos, al cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente, al mismo tiempo que aplica las Leyes Tributarias Mexicanas, coadyuva a agilizar y simplificar los procedimientos administrativos con el fin de aumentar la recaudación nacional, además de mantener y fortalecer los sistemas de control de las obligaciones tributarias a través de la fiscalización para disminuir la evasión fiscal, y, por último, desarrollar y consolidar el proceso de reorganización de la Administración Pública Tributaria, todo esto, para financiar las necesidades sociales que aquejan al País.

ORIGEN DE UNA AUDITORIA FISCAL

El origen de una Auditoría Fiscal es variado, sin embargo, los más comunes son los siguientes:

a) Debido a una Programación Normal.

La mayor parte de las Auditorías que se llevan a cabo son mediante una programación normal, es decir, se realizan como parte integral del trabajo habitual de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la cual desea conocer la situación fiscal de los contribuyentes sin que medie ningún antecedente que la origine.

Su base fundamental es el registro de cómputo que obra en poder de cada Administración Fiscal Federal, o bien, en cada Tesorería de los Estados.

b) Doble Revisión Normal.

Aunque no es cosa común, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, lleva en ocasiones revisiones -- continuas al mismo contribuyente, solamente que esta segunda revisión es por el ejercicio siguiente a aquel que fue objeto en la primera visita domiciliaria, esto entre otras cosas, para saber y/o comprobar si el contribuyente en cuestión está cumpliendo con sus obligaciones fiscales.

Cuando suceden estos casos, el personal de Auditores Fiscales asignados a esa segunda revisión, al tener noticias de que el contribuyente fue objeto de una auditoría con anterioridad, analizará su --

expediente y revisará el procedimiento seguido por sus anteriores compañeros, siendo muy frecuente que además de utilizar las mismas pruebas y procedimientos de sus antecesores, las amplíen.

c) Por Nuevas Evidencias.

Este caso se presenta cuando habiendo sido un contribuyente objeto de una auditoría fiscal, posteriormente se encuentran nuevas evidencias que obligan a volver a revisar el mismo ejercicio.

Las nuevas evidencias pueden tener su origen en las compulsas a los proveedores o clientes, en las auditorías a empresas de un mismo grupo empresarial; en los llamados fraudes maquinados, es decir, cuando se descubre todo un sistema para evadir el cumplimiento de las obligaciones fiscales, o bien, porque se sospeche de la existencia de una defraudación fiscal y que no se llegó a descubrir en la primera revisión, etc.

d) Por Denuncias.

En las denuncias, puede decirse que existen de dos tipos: Las que hacen personas físicas y las que hacen los sindicatos.

En las primeras, normalmente son denuncias hechas por represalias en contra del expatrón, y en las segundas, por virtud de su inconformidad con el reparto de utilidades.

En el caso de las denuncias, éstas son investigadas. No se atiende cualquier carta anónima que se recibe así como las que no tengan base mínima en que sustentarse, y quien la hizo tiene que ratificarla ante autoridad competente; sólo así se le dá trámite

e) **En base a Estudios Financieros.**

Un análisis efectuado en declaraciones presentadas por los contribuyentes de un mismo giro industrial o comercial, puede traer como consecuencia que una empresa sea objeto de una auditoría fiscal.

Así, por ejemplo, existen negocios en los que año con año manifiestan pérdidas, rendimientos muy bajos, o bien, la empresa dentro de las de su mismo giro comercial e industrial, muestra una utilidad muy precaria o pobre en relación a las demás.

En una situación como la descrita, es factible que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público quiera conocer los motivos por los cuales un contribuyente declara en forma diferente a los demás.

f) **Los dictámenes de Contadores Públicos.**

Los dictámenes de Contadores Públicos son base también para que las auditorías fiscales se lleven a cabo. Los casos más comunes son los siguientes:

- Dictámenes rechazados debido a la baja calidad del trabajo profesional del Contador --

Público que dictaminó.

- Por no presentar la solicitud para dictaminar en tiempo.

Este es el caso del Contador Público que como todos los años emite su opinión sobre los estados financieros de su cliente, descuida el hecho de presentar la solicitud para dictaminar a tiempo. Este descuido permite que las autoridades fiscales procedan a revisar a un contribuyente que ha venido siendo objeto de dictaminación año con año.

- Por haber sido presentada la solicitud para dictaminar en tiempo por Contador Público registrado, ser aprobada y no presentarse el dictamen correspondiente.

Esto hace pensar que el profesionista pudo haber encontrado tan graves irregularidades que no le permitieron emitir su opinión.

- Por virtud del cambio del Contador Público que dictamina. Este caso pudiera presentarse por el hecho de que venía dictaminando un Contador Público Honorable y después lo hace alguno cuyo trabajo profesional no es bien calificado.

- Porque se suspende la dictaminación del Contador Público. Cabe hacer notar, que aunque este hecho podría deberse a problemas financieros, no deja de llamar la atención a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

- g) Por virtud de una Auditoría o una Compulsa.

Una auditoría o una Compulsa pueden dar origen a -- otra u otras auditorías.

Si al estar revisando a un contribuyente se obtienen datos fehacientes acerca de un fraude fiscal de otro negocio relacionado por ligas mercantiles, o bien -- por intereses de variado origen, suele solicitarse -- una orden de auditoría para el otro negocio. Igual cosa sucede con las compulsas.

- h) Por cambios de Razón Social.

Otro de los motivos para que una Auditoría Fiscal se lleve a cabo es el cambio de razón social.

Así, si un negocio con razón social de una persona -- física cambia a una persona moral, y la orden de -- auditoría se gira a nombre de ésta, o viceversa, pue de solicitarse una orden a nombre de la otra. De -- igual forma puede suceder si la persona moral cambia de razón social, se fusiona, etc.

- i) Por Razones Políticas.

Indudablemente, éste es uno de los motivos de una -- Auditoría Fiscal. No son frecuentes pero existen, ya que de esta manera se trata de resolver un problema de tal naturaleza. En los sexenios 1970 - 1976 y -- 1976 - 1982, fueron muy frecuentes. El caso más reciente y grave fue el de las órdenes de auditorías -

giradas y después canceladas contra prominentes - -
empresarios del País, a raíz de la Nacionalización
de la Banca.

EL CONTADOR PUBLICO EN LA
AUDITORIA FISCAL

El Poder Ejecutivo Federal, mediante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, ha propugnado por mantener dentro de un ámbito de mutua comprensión, las relaciones existentes entre el fisco y los contribuyentes, otorgando amplias facilidades a esta Dependencia para que organice y establezca medidas que tonifiquen esta relación.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público a su vez, ha encontrado en la profesión del Contador Público, un elemento primordial para lograr la armonización de estas relaciones, puesto que el Contador Público en su carácter de Auditor Fiscal, al cumplir con sus funciones de vigilancia del cumplimiento de las obligaciones contributivas, mediante las visitas domiciliarias, logra que las relaciones fisco contribuyentes, se lleven a cabo en un marco de mutua comprensión.

El Auditor Fiscal no sólo determinará cuales fueron las faltas en que incurrieron los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, sino que también tendrá una función de convencimiento, orientándolo acerca de los problemas que acarrea consigo el incumplimiento de las obligaciones fiscales y tratar de inculcar en él, conciencia para que en lo sucesivo lo haga correctamente, con pleno conocimiento de que redunda en beneficio de la sociedad.

Ahora bien, el Contador Público en el desempeño de sus funciones deberá reunir ciertos requisitos que quedan bien establecidos en las Normas y Procedimientos de Auditoría generalmente aceptados, así como también en el propio Código de Ética Profesional, en los cuales también quedan enmarcadas las responsabilidades que todo Contador Público en el ejer-

cicio de sus funciones deberá de acatar.

Y, ya que hablamos del Código de Etica Profesional, cabe señalar que éste, es el instrumento en el cual se fijan las normas aplicables al Contador Público, así como también las sanciones que son aplicadas por violaciones al mismo.

No todas las profesiones cuentan con un Código que las rija, y aunque éste debiera de ser de suma importancia en nuestra profesion, muchos son los Contadores Públicos que no atienden las normas fijadas en él.

Ahora bien, la responsabilidad que tiene el Contador Público, tanto social como moralmente, se debe tener muy en cuenta, ya que sus decisiones pueden afectar a una gran masa anónima, o en su caso, afectar la vida de una entidad económica.

El Código de Etica comprende las normas aplicables en forma general al Contador Público, aunque como se mencionó en párrafos anteriores, existen algunos contadores que no atienden a estas normas.

Sin embargo, es muy importante senalar que el verdadero profesional, es decir, el auténtico Contador Público nunca deberá desligarse de dicho Código, toda vez que éste es la voluntaria aceptación de la obligación de la propia disciplina, por encima y más allá de las exigencias de la ley.

El profesionista acepta ciertas obligaciones de comportamiento, de tal forma que redunde en beneficio del público.

El Código de Etica también tiene la finalidad altamente práctica de suministrar a los miembros de la profesion, guías relativas al tipo de conducta que la experiencia del grupo en su conjunto ha demostrado ser la más adecuada para atraer la confianza del público.

Con base en lo anterior, el Gobierno Federal, ha confiado -

al Contador Público, la difícil tarea de vigilar y controlar el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes.

No obstante, uno de los problemas más graves a los que se enfrenta nuestro país, es el relacionado a la evasión fiscal, por lo cual el Gobierno Federal ha organizado campañas que consisten en la concientización de los contribuyentes, haciéndoles notar lo grave que es en el desarrollo económico del país, el no pagar correctamente sus impuestos, así como las consecuencias que les acarrearán la falta de pago de los mismos.

Con respecto a este grave problema que es la evasión fiscal, considero que nosotros como futuros profesionistas, estamos en un momento ideal para tratar de evitarla, puesto que ya sea que se trabaje para el sector público o para el privado, estamos en una situación tal, que en mucho depende de nosotros el concientizar a los contribuyentes para que éstos declaren y paguen correctamente sus impuestos, toda vez que somos el personal idóneo para hacerlo, puesto que quienes manejan la situación contable de las empresas, son precisamente los Contadores Públicos, asimismo, son los que saben las repercusiones que trae consigo el no declarar ni pagar correctamente los impuestos.

Ahora bien, cabe señalar que los Contadores Públicos que actúan deshonestamente en cuanto a las normas establecidas por el Código de Ética Profesional, son castigados por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos en base a la gravedad de su falta, tal y como lo establece el mencionado Código, haciendo notar que dichas sanciones pueden ser desde una amonestación privada, una amonestación pública, una suspensión temporal de sus derechos como socio, una expulsión, hasta una denuncia ante las autoridades competentes, como se mencionó anteriormente, todo depende de la gravedad de la falta.

Precisamente, el Código de Etica Profesional contribuye a - evitar las anomalías que se pudieran dar, ya que éstas afectan o perjudican a la sociedad, a la profesión, así como al individuo mismo.

CAPITULO SEGUNDO

MECANISMOS UTILIZADOS POR LA

SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO

PARA LA INICIACION DE LA

AUDITORIA FISCAL

CAPITULO SEGUNDO

MECANISMOS UTILIZADOS POR LA
SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO
PARA LA INICIACION DE LA AUDITORIA FISCAL

REGLAS PARA LAS VISITAS DOMICILIARIAS

Dentro de las reglas para la realización de las Auditorías Fiscales, están las siguientes, según el Artículo 44 del Código Fiscal de la Federación:

- I La visita se realizará en el lugar o lugares señalados en la orden de visita.
- II Si al presentarse los visitantes en el lugar donde se deba practicar la diligencia no estuviere el visitado o su representante legal, dejarán citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar, para que el mencionado visitado o su representante, los esperen a determinada hora del día siguiente, para recibir la orden de visita, si no lo hicieren, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado.

Cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la diligencia, los visitantes podrán proceder al aseguramiento de la contabilidad.

En los casos en que al presentarse los visitantes al lugar donde deba practicarse la diligencia, descubran bienes o mercancías cuya importación, tenencia, produc

ción, explotación, captura o transporte deba ser manifestada a las autoridades fiscales o autorizado por ellas, sin que hubiera cumplido con la obligación respectiva, los visitadores procederán al aseguramiento de dichos bienes o mercancías.

En cuanto al punto I, relativo al domicilio, cabe hacer algunas consideraciones:

Se considera domicilio fiscal, dice el Artículo 10 del Código Fiscal de la Federación, el siguiente:

I Tratándose de personas físicas:

- a) Cuando realizan actividades empresariales, (industria, comercio, agricultura, ganadería, pesca o silvícola), el local donde se encuentre el -- principal asiento de sus negocios.
- b) Cuando no realicen las actividades señaladas en el inciso anterior y presten servicios personales independientes (profesionistas, artesanos, técnicos, etc.), el local que utilicen como base fija para el desempeño de sus actividades.
- c) en los demás casos el lugar donde tengan el -- asiento principal de sus actividades.

II En el caso de personas morales (Sociedades mercantiles entre otros):

- a) Cuando sean residentes en el País, el local donde se encuentre la administración principal del negocio.
- b) Si se trata de establecimientos de personas mora

les residentes en el extranjero, dicho establecimiento, en el caso de varios establecimientos, - el local donde se encuentre la administración -- principal del negocio en el País, o en su defecto, el que designen.

De acuerdo con la Reforma Fiscal vigente, a partir del 1º de enero de 1986, se estableció que podrán practicarse diligencias (auditorías fiscales entre otras), en el lugar -- que conforme a lo que señala el propio Código, se debe considerar como domicilio fiscal, aún cuando se hubiere designado un lugar diferente.

A este respecto, " Las autoridades fiscales, menciona el Artículo 10 del citado Código, podrán practicar diligencias en el lugar que conforme a este Artículo se considere domicilio fiscal de los contribuyentes, en aquellos casos - en que éstos hubieran designado como domicilio fiscal un lugar distinto al que les corresponde, de acuerdo con lo dispuesto en este mismo precepto. Lo establecido en este párrafo no es aplicable a las notificaciones que deban hacerse en el domicilio a que se refiere el Inciso IV del Artículo 18 ". del Código Fiscal de la Federación.

Este último artículo, se refiere al caso de promociones que se hacen ante las autoridades y en las que se señala otro domicilio para oír y recibir notificaciones, así como el -- nombre de la persona autorizada para recibirlas, pudiendo - ser un Abogado, un Contador Público, etc.

En la exposición de motivos de la citada Reforma Fiscal se señala que ..." debe destacarse la probabilidad de llevarse a cabo la visita domiciliaria en el nuevo domicilio del contribuyente, cuando éste hubiere presentado el aviso del cambio, en plazo tan reciente que las autoridades encargadas de practicar la visita no hayan tenido conocimientos de

dicho cambio, sino hasta el momento de llevarla a cabo, para lo cual es válida la práctica de visita en el nuevo domicilio, aún cuando la orden vaya dirigida al anterior, ya -- que la finalidad, en estos casos, es que la visita se inicie en el domicilio del contribuyente ".

" En este caso, los visitadores al citar al visitado o a su Representante Legal, podrán hacer una relación de los -- sistemas, libros, registros y demás documentación que integre la contabilidad. Si el contribuyente presenta aviso de cambio de domicilio después de recibido el citatorio, la visita podrá llevarse a cabo en el nuevo domicilio y en el anterior, cuando el visitado conserve el local de éste, sin -- que para ello se requiera una nueva orden o ampliación de la orden de visita, haciendo constar tales hechos en el acta que levanten ".

En la Reforma Fiscal de 1986, se agregaron dos conceptos, -- de los cuales deberán tomar nota los Auditores Fiscales y -- que son SISTEMAS Y REGISTROS que obren en poder del contribuyente.

Sin embargo, cabe mencionar que si al llegar el personal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a iniciar una -- auditoría, encontrare alguna evidencia que involucre una -- evasión fiscal, es de suponerse que no sólomente harán una relación de lo antes señalado, sino que habrán de asegurar convenientemente aquello que sea de interés para el fisco.

El punto I, referente al domicilio fiscal del contribuyente, acarrea el problema de la posibilidad de que la orden de -- auditoría no hubiere sido expedida de conformidad al domicilio actual del contribuyente, no mediando alguna de las situaciones antes mencionadas, con lo cual el personal fiscal deberá solicitar una orden complementaria en la que se indique este suceso.

En caso de no ser así, el representante legal de la empresa visitada, podrá optar por cualquiera de las siguientes actitudes: Impedir el inicio de la auditoría hasta que se le - exhiba la complementaria señalando el domicilio correcto, - dejarlos iniciar su trabajo y que después exhiban la orden con el cambio adecuado, o bien, recibir la orden de auditoría, dejar que realicen su trabajo y después intentar nulificar los hechos asentados en el Acta Final de Auditoría, - argumentando que la orden respectiva no señalaba el domicilio correcto del contribuyente.

Por lo que respecta al punto II, referente a la presencia - del Representante Legal, resalta la necesidad de que en la empresa se sepa donde se encuentra el mencionado Representante Legal, a fin de poder comunicarle los sucesos ocurridos y pueda acudir a la cita en el día y hora señalados.

LA ORDEN DE VISITA

Este punto es de suma importancia, puesto que para que la autoridad en este caso, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público pueda comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes, es necesaria la realización de las visitas domiciliarias.

Se puede decir que éste es el primer fundamento para que los auditores fiscales puedan acudir a los domicilios de los contribuyentes, con el fin de comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, claro está, mediante la existencia de una orden de visita.

Para comprender mejor este punto, considero de gran importancia hacer mención de lo que es una orden de visita u orden de auditoría.

ORDEN DE VISITA U ORDEN DE AUDITORIA

" Es el documento mediante el cual la autoridad fiscal notifica al contribuyente que se dará inicio una revisión ".

Esta revisión se hará por los auditores fiscales dependientes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público con el fin de:

- Comprobar la presentación de avisos.
- Comprobar que los libros de contabilidad, registros y auxiliares se encuentren al corriente y estén autorizados.
- Comprobar la presentación de contribuciones federales

correspondientes al último ejercicio fiscal declarado o que debió declararse y que los mismos se apeguen a la contabilidad.

- Comprobar el pago de la Participación de los Trabajadores en las Utilidades.
- Cotejar las declaraciones contra los registros de contabilidad para ver que estén acordes con éstos y estén soportados con la documentación correspondiente.

Lo anteriormente señalado enclava perfectamente en lo que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público define como -- una auditoría fiscal, ya que la Auditoría Fiscal:

" Es el exámen efectuado a los libros principales, registros de anotación, registros de pólizas, auxiliares de - - cuentas de mayor, documentación contabilizadora, documentación comprobatoria de las operaciones, así como de los bienes y los informes contables ".

Con el fin de reunir pruebas palpables de que las cifras - contenidas en las declaraciones corresponden a la clase, - volúmen e importe de las operaciones realizadas en el periodo a que se refieren las declaraciones; de conformidad con las disposiciones fiscales aplicables al período.

O bien para reunir pruebas que demuestren en cuanto y en - que el auditado incurrió en quebrantamientos, irregularidades o fraudes fiscales en estas declaraciones.

La Orden de Auditoría, como lo señala el Artículo 38, del Código Fiscal de la Federación, deberá reunir por lo menos los siguientes requisitos:

- I " Constar por Escrito ".

Para este aspecto, considero necesario analizar el -- Artículo 16 Constitucional, en el cual se prevee la -- posibilidad de que la autoridad administrativa dicte una orden de visita, la cual debe ser por escrito como garantía de seguridad jurídica, señalando el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas a -- quien se dirige y los objetos que se buscan.

II "Señalar la Autoridad que lo Emite ".

Otro de los aspectos de una orden, además de ser por escrito, es que debe mencionar a la autoridad fiscal competente para que en este caso, el contribuyente -- tenga la certeza de que autoridad proviene la citada orden, así como también su competencia.

III " Estar Fundado y Motivado, así como expresar la resolución objeto o propósito de que se trate ".

Esta fracción obliga a la autoridad emisora de la orden a mencionar el propósito de la diligencia para -- cerciorarse de las disposiciones legales y reglamentarias en materia impositiva federal.

IV " Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a quien se debe dirigir, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación ".

Esta última fracción del citado Artículo 38, nos -- marca la necesidad de toda orden de auditoría de llevar la firma del funcionario correspondiente, así como el nombre de la persona física o moral a quien va dirigida, o en su defecto, los datos suficientes para lograr su identificación, cuando se ignore su nombre.

Continuando con los requisitos necesarios para la orden de - visita, el Artículo 43, del Código mencionado, señala lo - siguiente:

I " El lugar o lugares donde debe efectuarse la visita "

La visita domiciliaria se desahogará necesariamente - en el domicilio que se señale en la orden, aunque - - también puede desahogarse en dos o más sitios simultáneamente, ya que es regla fundamental que toda visita debe iniciarse en el domicilio fiscal o domicilios contenidos en la orden. Es conveniente señalar que cuando se dé la situación de varios domicilios en una sólo orden, se levantará acta parcial en cada lugar, señalando los objetos y situaciones que se encuentren en - cada sitio respectivamente.

II " El nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita, las cuales podrán ser sustituidas, - - aumentadas o reducidas en su número, en cualquier - - tiempo por la autoridad competente. La sustitución o aumento de las personas que deban efectuar la visita se notificará al visitado "

En todo inicio de una visita, es necesario que los visitantes que en ella intervengan, sean los mismos que menciona la orden, los cuales deberán mostrar su identificación a la persona con la cual se atenderá la diligencia, asimismo, al ser aumentado o sustituido el - personal, éste también deberá identificarse, levantándose por consiguiente un acta parcial al respecto.

VERIFICACION DE LOS DATOS DE LA ORDEN

En este punto es muy importante que los Auditores Fiscales - asignados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público revisen y verifiquen que los datos de la orden sean los correctos, es decir, deben de cerciorarse que la orden de auditoría concuerde con la empresa que va a estar sujeta a revisión, - ya que es muy frecuente que existan errores en la expedición de dichas órdenes.

Los errores más frecuentes son:

- 1º La orden fue expedida con error en cuanto al domici--lio del contribuyente.
- 2º No se indican todos los domicilios de sucursales, bo--degas, oficinas, etc., con que cuenta el contribuyen--te para iniciar simultáneamente una auditoría.
- 3º Se expide con error el nombre de la persona física o sociedades sujetas a revisión.
- 4º Que no sea el tipo de orden que se pretende realizar, o en su caso, una ampliación de otro tipo.
- 5º Se expide una orden para un contribuyente sobre el --cual no se tiene competencia o facultades para desaho--garla.
- 6º Expedición duplicada de órdenes de visita en diferen--tes tipos.

- 7º La integración de los juegos de órdenes de visita co rresponden a diferentes tipos de órdenes.
- 8º No se proporcionan los antecedentes que originaron la expedición de la orden de visita.
- 9º Se expide una orden de visita por un período que ya - ha sido sujeto a revisión.
- 10º Se expide una segunda orden de visita en el mismo pe- ríodo en el cual fue expedida una primera.

En general, los anteriores puntos señalan la serie de erro- res que puede traer consigo una orden de visita, los cuales si no se detectan a tiempo, acarrear por consiguiente una - serie de problemas, así como una pérdida de tiempo, puesto que los auditores fiscales tendrán que regresar a la Secre- taría de Hacienda y Crédito Público a notificarlos, esperan- do por lo tanto, su resolución inmediata, además de que se pudo haber hecho contacto con el personal de la empresa o - en su caso, con la persona física si es que es una orden - para personas físicas, alertándolos y por consiguiente, dan- do tiempo a éstas de tratar de corregir en lo máximo su si- tuación.

**LA NOTIFICACION DE LA ORDEN
AL CONTRIBUYENTE**

Al ser expedida una orden de visita y posteriormente de que ésta es revisada concienzudamente para efectos de corrob- rar los datos en ella citados, se procede a la notificación de esta orden al contribuyente en cuestión.

Al respecto, considero muy importante hacer una breve intro

ducción de lo que es la notificación de la orden de visita al contribuyente:

" La Notificación es un acto jurídico, fiscal y genérico, - por medio del cual se dá a conocer el contenido de un acto o resolución de autoridad, a la parte interesada, ya sea - directamente a ésta, o bien a su representante legal o persona autorizada para ese ejercicio, debiéndose practicar - en el domicilio señalado para tal fin ".

Es conveniente señalar que en materia fiscal existen diversos procedimientos para realizar las notificaciones que -- puedan ser, a saber:

- a) Personalmente.
- b) Por correo certificado con acuse de recibo.
- c) Por correo ordinario
- d) Por telegrama.
- e) Por estrados.
- f) Por edictos.

Lo anterior queda establecido perfectamente en el Artículo 134, del Código Fiscal de la Federación que a la letra dice:

" Las notificaciones de los actos administrativos se harán:

- I Personalmente o por correo certificado con acuse de - recibo, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos de actos administrativos que pueden ser recurridos.
- II Por correo ordinario o por telegrama, cuando se trate de actos distintos de los señalados en la fracción anterior.
- III Por estrados, en los casos que señalen las leyes fisca

les y este Código.

- IV Por edictos, únicamente en el caso de que la persona a quien debe notificarse hubiera fallecido y no se conozca al representante legal de la sucesión, por-- que éste hubiera desaparecido, se ignore su domici-- lio o que éste o el de su representante no se encuen-- tren en territorio nacional.

El Artículo 135 del citado Código, nos menciona que las notificaciones surtirán efecto al día hábil siguiente a -- aquel en que fueron hechas. Este precepto es aplicable a toda clase de notificaciones hechas en el procedimiento administrativo y conforme al mismo Artículo, la notificación surge a la vida jurídica cuando ha surtido efectos.

En dado caso de no encontrarse el Representante Legal de -- la empresa en cuestión, El Artículo 44, del mencionado Códig-- go en su Fracción II, establece claramente la expedición de un citatorio aclarándose ahí la hora y fecha en que deba -- presentarse, por su parte, el Artículo 137, Fracción II, es-- tablece que en caso de que no se presentase la persona cita-- da, se practicará la diligencia con quien se encuentre en -- el lugar visitado.

IDENTIFICACION DEL PERSONAL FISCAL

Una vez notificado el contribuyente de que se le hará una -
revisión de tipo fiscal, y que éste haya recibido y firmado
la orden, se procede a la identificación del personal - - -
actuante.

Al cumplir con esta regla fundamental, se anotará en un ac-
ta parcial lo siguiente:

- Los datos de la credencial oficial de los visitantes
tales como el nombre de la dependencia administrati-
va que la expide, así como el nombre del personal que
forzosamente deberá ser el mismo que contiene la or-
den.

Se han dado muchos casos en que el personal actuante
aún no cuenta con una credencial oficial expedida por
la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para és-
to, la misma Secretaría expide oficios de identifica--
ción, los cuales son suscritos por el Director de --
Auditoría Fiscal o el Administrador Fiscal Federal, -
en los cuales se hace constar que el portador del mig
mo es visitador adscrito a la dependencia que emite -
la orden, siendo facultado para efectuar actos pro---
pios de su cargo, en dicho oficio, el cual está elabo
rado en hojas con membrete de la Secretaría de Hacien
da y Crédito Público, debe existir necesariamente la
firma y fotografía del portador.

- Se anotará también en el acta parcial, que dichos do-
cumentos identificatorios fueron devueltos a sus por-
tadores después de ser examinados y quedar conformes
los visitados con dichas identificaciones.

Por lo que respecta a los visitantes que sean aumen-

tados o sustituidos, también tendrán que identificarse ante el Representante Legal o con quien se atiende la diligencia, con lo cual se tendrá que levantar un acta parcial en la que se hace constar lo anterior.

Al término de la diligencia, se levanta un Acta Final en la que se debiera asentar todo el personal que actuó en la diligencia mencionada, detallándose claramente las características de sus identificaciones, in dependientemente de que el personal actuante haya o no terminado la visita.

IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE

Al ser entregada la orden de visita al Representante Legal y éste a su vez haber solicitado la identificación del personal actuante y quedar satisfecho con la misma, procederá el Representante a mostrar a su vez su identificación, la cual será necesariamente con alguna credencial donde aparezca su nombre completo, su fotografía y su firma, demostrando también su personalidad, la cual deberá ser mediante un poder notarial para actos de administración, es decir, un poder amplio para actividades fiscales en representación -- del sujeto pasivo ante autoridades fiscales

Para este efecto, la representación del contribuyente podrá ser otorgada a dos o más personas, las cuales podrán actuar conjunta o separadamente, de darse esta situación, bastará con que uno de ellos actúe como el representante, el cual -- deberá ser el que firme todas y cada una de las actas que -- sean levantadas desde el inicio hasta el final de la diligencia.

Tanto los visitados como los visitadores, en cuestión de poderes o mandatos, deberán considerar lo siguiente:

Cuando el contribuyente cambie de razón social el poder para actos de administración seguirá subsistiendo.

Si un mandante confiere poderes y se encuentra en vísperas o quiebra al momento del inicio, la visita será legal mientras no se designe síndico, produciendo una transferencia -- de poderes a manos de este organo de administración.

Aquel poder que no sea registrado ante Notario Público no -- perjudicará los efectos del fisco, únicamente cuando le beneficie tal omisión, es decir, que si las autoridades fiscales aceptan como válido este poder, será considerado única-

mente para efectos de administración.

Si el sujeto pasivo se encuentra en liquidación por haber - presentado su aviso correspondiente ante la Oficina Federal de su jurisdicción, el poder seguirá subsistiendo gracias a la Ley de Sociedades Mercantiles que prorroga su vigencia mientras no se nombre liquidador o no haya sido inscrito el instrumento que contenga tal designación en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio, caso contrario, el liquidador será Representante Legal de la empresa en liquidación, en relación al instrumento otorgado para que en su caso, exija la garantía del interés fiscal.

DESIGNACION DE TESTIGOS

Uno de los aspectos que tienen gran relevancia en el inicio de las visitas domiciliarias, es la designación de testigos.

El establecimiento de testigos es una garantía constitucional en las visitas domiciliarias, aquí los visitadores deberán de cuidar los requisitos legales, estableciendo en acta que fueron designados los testigos y por quien.

Para corroborar lo anterior, diremos que:

En relación al nombramiento de los testigos, el Artículo 44, Fracción III del Código Fiscal de la Federación señala lo siguiente:

" III Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, los visitadores que en ella intervengan se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe dos testigos, si éstos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitadores los designarán, haciendo constar esta situación en el acta -- que levanten, sin que esta circunstancia invalide -- los resultados de la visita. "

Los testigos deberán identificarse con alguna credencial expedida por alguna autoridad competente, en su defecto con cualquier otra credencial que contenga de preferencia fotografía, quien la expide, su domicilio, Registro Federal de Contribuyentes, así como su nombre y firma.

Los testigos pueden ser sustituidos en cualquier tiempo por no comparecer al lugar donde se está llevando a cabo la visita por ausentarse de él antes de que concluya la diligen-

cia, o por manifestar su voluntad de dejar de ser testigo, en tales circunstancias, la persona con la que se entienda la visita, deberá designar de inmediato otros y ante su negativa o impedimento de los designados, los visitantes podrán nombrar a quienes deban sustituirlos. La situación de los testigos no invalida los resultados de la visita.

Al momento de levantarse el acta final si no se encuentran los testigos designados o se niegan a firmar dicha acta, - se hará mención en el acta, sin que ésta sea afectada en cuanto a su validez.

EL RECORRIDO FISICO

Una vez recibida la orden por parte del contribuyente, uno o dos visitadores acudirán al Departamento de Contabilidad a localizar, concentrar y controlar toda clase de libros, - registros auxiliares, documentación comprobatoria de ingresos, de compras, de gastos, etc.

Lo que se busca con ésto, es localizar las libretas en donde se encuentren registradas las compras, las ventas o la producción total real del negocio, o la que no aparece registrada ni declarada para fines fiscales. Estas libretas o apuntes las buscan los auditores en primera instancia y con bastante interés, ya que les puede permitir concluir la auditoría en breve tiempo y con buenos resultados.

Se buscan también indicios de bodegas ocultas. Asimismo, se buscan estados financieros y cualquier otra evidencia - que permita dar rumbo a la revisión, algo así como la hebra que permita jalar y desenrollar la madeja.

Ante ésto, cabe hacer la recomendación de que si el visitado les indica que les van a traer los documentos, se - - -acompañe a las personas indicadas de hacerlo, no se debe - esperar a que los traigan, puesto que nadie entrega los documentos o registros que contienen las operaciones que NO DECLARO.

Una vez que los auditores encuentran estas evidencias, se procede a preguntarle a aquella persona con quien se -- entendió la diligencia, si esos registros, estados de -- cuenta bancaria a nombre de terceros, estados financieros o la evidencia que encontraren reflejan fielmente las operacio-

nes propias del negocio.

La contestación ante la situación dramática del momento, - suele ser un "SI" rotundo. A esta respuesta, el personal -- fiscal procede a levantar un acta parcial en la que lo - - afirmado es ratificado bajo protesta de decir verdad por - el Representante Legal de la empresa visitada.

En caso de que durante el recorrido físico los auditores - fiscales encontraren libros, registros, documentación y co rrespondencia en la cual existan los elementos para deter- minar alguna omisión de impuestos, se procede a recogerlos.

Para estos efectos, levantan un acta parcial en la cual o bien designan el hecho indicando el número de cajas en las que fue depositada y la naturaleza de la documentación se- cuestrada, o bien ésto y además proceden a anotar en esta - misma acta los datos que aparecen en aquella. Todo depen- de de las circunstancias para proceder en una y otra forma.

Con respecto a las facultades de los auditores fiscales, - para hurgar en portafolios, automóviles, escritorios, etc., cabe hacer el siguiente comentario:

Los auditores fiscales podrán revisar los portafolios, es- critorios, etc., si es que éstos se encuentran dentro del domicilio legal del negocio, asimismo, podrán revisar el - automóvil del Representante Legal, Gerente General o Conta dor, si es que éstos se encuentran como se dijo anterior-- mente, en el área que abarca el domicilio legal. Claro es tá que los auditores no podrán sacar las cosas o documen-- tos que consideren interesantes de su lugar, tendrán que - solicitarlos para que alguna persona de la misma empresa - se los facilite.

Aunado a todo lo anterior, podemos decir que el recorrido

físico se hace además para conocer:

- Tamaño y clase de instalaciones, clase y cantidad de mercancías, de materia prima, maquinaria y equipo en existencia.
- Cantidad de personal en cada dependencia o departamento.
- Número de departamentos productivos, su tamaño, qué se está produciendo, en qué volumen y si hay o no desperdicios.
- El flujo de las operaciones en plantas productivas, bodegas, almacenes.
- Informes que se elaboran, estados, documentación, comprobatoria.
- Documentación que expida cada departamento o dependencia administrativa, productiva, bodega, etc.
- Documentación que se exige.
- Conocer cómo y dónde se encuentra la documentación del Departamento de Contabilidad y cómo se archiva.

En el recorrido también se examinan los avisos presentados ante la Oficina Federal de Hacienda correspondiente, lo que puede permitir localizar el domicilio de otras dependencias, (sucursales, bodegas de la visitada, etc.).

SOLICITUD DE LIBROS Y
DOCUMENTOS CONTABLES

Sobre este punto, es conveniente señalar que una vez que -- los visitadores fiscales solicitan los documentos contables de la empresa y acompañan a su vez a la persona indicada para ello a traerlos, éstos (visitadores), podrán tomar directamente los libros, registros, documentación y correspondencia que les fuere necesario para cumplir con su cometido, ya que así lo señala el Código Fiscal de la Federación en su Artículo 45, al indicar que " en las visitas domiciliarias se observará lo siguiente " .

Los visitados, sus representantes legales, o la persona con quien se entienda la visita, en el domicilio fiscal, están obligados a permitir a los visitadores designados por las autoridades fiscales, el acceso al lugar o lugares objeto de la misma, así como mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales de los que los visitadores podrán sacar copias para que previo cotejo con sus originales, se certifiquen por éstos y sean anexadas a las actas finales o parciales que levanten con motivo de la visita; así como de permitir la verificación de bienes y mercancías " .

Un aspecto relevante del artículo anterior y que es conveniente señalar, es el relativo a las copias sobre este punto, considero pertinente aclarar que los auditores fiscales deberán solicitar siempre copias de todas y cada una de las declaraciones presentadas por la empresa sujeta a revisión, así como también de los avisos presentados y de toda la demás documentación que consideren pertinente.

Lo anterior, es con el fin de acelerar el curso de la auditoría, puesto que como es sabido, los auditores fiscales no

podrán sacar la documentación contable original del domicilio fiscal.

Un ejemplo de los documentos, además de las declaraciones, de los cuales los auditores fiscales podrán solicitar copias, son los comprobantes de gastos que no reúnen los requisitos fiscales establecidos para ser aceptados como deducibles. Al no tenerlos, los auditores deber sacar copias fotostáticas y certificarlas para ser considerados rechazados, y por lo mismo, se habrá de traducir en un pago en diferencias de impuestos.

Por lo que respecta a los libros, considero pertinente señalar que una vez que los visitadores tienen en su poder éstos, los sellan para indicar la fecha hasta la cual se encontraban registrados al momento de la visita y evitar con esto que el empresario los ponga al corriente. El atraso de los libros motiva una multa.

El sello que se pone en los libros, lleva una leyenda y tiene un espacio para la fecha y la firma del personal fiscal.

El sello se pone junto al último asiento o registro anotado en los libros, de no ser así, se podrían intercalar asientos.

La multa que se señaló en párrafos anteriores, solamente podrá surtir efecto cuando los libros manifiesten un atraso mayor de sesenta días.

El personal fiscal al apoderarse de los libros y documentos contables, podrá hacer uso de éstos para el desempeño de su trabajo, aunque no por el hecho de que esté haciendo uso de algún libro, registro, documentación o correspondencia, el personal de la empresa no pueda hacer también lo propio para cumplir con el suyo.

CAPITULO TERCERO

LA PLANEACION DE LA AUDITORIA FISCAL

CAPITULO TERCERO

LA PLANEACION DE LA AUDITORIA FISCAL

QUE ES LA PLANEACION

La planeación consiste en determinar lo que se debe hacer, como debe hacerse, que acción debe tomarse, quien es el -- responsable y porqué.

Para lograr la planeación, la Magnament American Asociation, fija cuatro formas que son:

a) OBJETIVOS:

Es lo que se desea alcanzar o metas propuestas.

b) POLITICAS O PRINCIPIOS:

Son guías para tomar decisiones, son criterios en relación a las decisiones a tomar.

c) PROGRAMAS:

Son metas cronológicas y cuantitativas de lo que se piensa hacer.

d) PROCEDIMIENTOS, OPERACIONES Y METODOS:

Es una secuela cronológica y fijación de organismos - ejecutores y responsables, pero además que es lo que se va a hacer, como se va a hacer y quien lo va a hacer.

El Auditor Fiscal, antes de llevar a cabo su trabajo de -- auditoría, debe definir el alcance o extensión de las pruebas a realizar, es decir, al planear una auditoría, el Auditor fiscal debe analizar:

- Giro o clase de operaciones que realiza la empresa.
- El Regimen Fiscal a que está sujeto el contribuyente visitado.
- Antecedentes de la empresa como: observaciones de --- auditorías anteriores, causas por las cuales se audita a la empresa, etc.
- Principales clientes y proveedores de la misma.
- Contratos celebrados.
- Que operaciones, cuentas, activos y pasivos van a revisarse.
- En que orden se efectuará la revisión
- Qué procedimientos van a utilizarse durante el desarrollo de la auditoría.

Un punto de suma importancia para la planeación, es que se logre la conjunción adecuada de los elementos y fuentes -- que se deben analizar, examinar y estudiar hasta que se logre conocer a la empresa lo mejor posible.

El auditor para que pueda cumplir con un trabajo profesional, deberá necesariamente cubrir las normas de auditoría generalmente aceptadas, dictadas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, el cual en la norma referente a la planeación dice:

El Auditor Fiscal, antes de llevar a cabo su trabajo de -- auditoría, debe definir el alcance o extensión de las pruebas a realizar, es decir, al planear una auditoría, el Auditor fiscal debe analizar:

- Giro o clase de operaciones que realiza la empresa.
- El Regimen Fiscal a que está sujeto el contribuyente visitado.
- Antecedentes de la empresa como: observaciones de --- auditorías anteriores, causas por las cuales se audita a la empresa, etc.
- Principales clientes y proveedores de la misma.
- Contratos celebrados.
- Que operaciones, cuentas, activos y pasivos van a revisarse.
- En que orden se efectuará la revisión
- Qué procedimientos van a utilizarse durante el desarrollo de la auditoría.

Un punto de suma importancia para la planeación, es que se logre la conjunción adecuada de los elementos y fuentes -- que se deben analizar, examinar y estudiar hasta que se lo gre conocer a la empresa lo mejor posible.

El auditor para que pueda cumplir con un trabajo profesional, deberá necesariamente cubrir las normas de auditoría generalmente aceptadas, dictadas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, el cual en la norma referente a la planeación dice:

" El trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente y si se emplean ayudantes, éstos deben ser supervisados - de manera apropiada " .

Esto es con el fin de evitar duplicidad de trabajo y ahorro de tiempo en el desarrollo de la auditoría.

Por lo que respecta al tiempo en el cual se realiza: la - planeación de la Auditoría Fiscal por parte del personal dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cabe señalar que ésta, (planeación), se realiza dentro de los dos o tres días posteriores inmediatos a aquel en el cual se le notificó al contribuyente en cuestión, - que va a ser sujeto de una Auditoría de tipo Fiscal.

ASPECTOS RELEVANTES DE UNA BUENA PLANEACION

Se debe planear cuidadosamente cada auditoría antes de iniciarla, puesto que para poder desarrollarla con eficiencia y rapidez, se deben designar las funciones de todos y cada uno de los integrantes de la misma, con el fin de evitar duplicidad en el trabajo, evitando por consiguiente, labores innecesarias, contribuyendo con lo anterior a una mayor eficiencia.

Desde mi muy personal punto de vista, considero que es preferible perder unas horas en la planeación de la auditoría, determinando los procedimientos a realizar y fijar las funciones de cada uno de los actuantes, antes que perder va---rios días por consecuencia de una mala planeación.

La planeación de una auditoría debe ser un tanto flexible, ya que nos permite hacer los cambios que consideremos parti nentes, esto es en consecuencia de los resultados que se vayan logrando y de algunas situaciones no previstas, ya que éstas de hecho se encuentran en el desarrollo de la misma auditoría.

Otro de los aspectos que son de suma importancia, dentro de la planeación, es el de la comunicación existente entre el personal que interviene en la auditoría, ya que si no existe una amplia comunicación entre éstos, se pueden perder muchos de los planes previstos, tal es el caso de los ayudantes con los auditores, o de los auditores con los supervisores, porque en muchas ocasiones existen dudas acerca de realizar tal o cual procedimiento, o en su defecto de las pruebas previstas.

Para efectuar una buena planeación, es necesario que el auditor fiscal conozca las características particulares de la

empresa sujeta a revisión, ya que generalmente las empresas presentan situaciones diferentes con respecto a su sistema de contabilidad, su sistema de control interno, etc.

Por último y por considerarlo de suma importancia, menciona ré que para que una auditoría alcance los objetivos previstos, es necesaria la buena realización de una planeación, - ya que una auditoría sin una adecuada planeación, es una -- acción sin guía, es una revisión improvisada, que viola una de las normas de auditoría generalmente aceptadas, relati-- vas a la ejecución del trabajo.

ELEMENTOS QUE INTERVIENEN
EN LA PLANEACION

En el punto uno de este capítulo, se mencionan los elementos con que normalmente se cuenta para hacer la planeación de una auditoría para efectos fiscales, pero para entender mejor, ésto se hará una breve descripción de lo que normalmente se analiza de estos elementos.

a) Clase de operaciones.

Hay que precisar que las operaciones amparan los ingresos y egresos de la visitada, por lo que se debe analizar:

La documentación que ampara sus ingresos así como -- también conocer el concepto de los bienes que enaje--
na, o de los servicios que presta.

Presenciar los procesos Productivos, visitar el departamento de despacho de mercancías o productos, etc.

Por lo que respecta a sus egresos, se debe examinar -- la documentación comprobatoria que ampare los mismos.

b) Regimen Fiscal.

Es necesario conocer el regimen fiscal, disposiciones fiscales que le son aplicables, las obligaciones que debe cumplir y que derivan de sus actividades.

c) Antecedentes de la empresa.

Hay que conocer las causas que dieron origen a la or--
den de auditoría, en caso de que éstas afecten al vi-

sitado, se sabrán que procedimientos utilizar, que -- pruebas y fuentes reunir, etc.

d) Principales Clientes y Proveedores.

Es necesario determinar cuales son los clientes y proveedores importantes para la empresa auditada, por la clase de operaciones o su tamaño. Esto es con el fin de poder compulsar a los principales clientes y proveedores.

e) Contratos Celebrados.

Conocer los contratos es indispensable, puesto que éstos nos indican que clase de obligación adquirió la empresa y que clase de derechos para saber la clase -- de operaciones de ingresos y egresos.

El conocimiento de los contratos nos permitirá precisar también la clase de documentación que debió extenderse y que por consecuencia debe existir, y si realmente el servicio se recibió o se prestó.

Otro de los elementos y el fundamental para la planeación es el elemento humano.

En este punto se debe aclarar que aunque en la orden de auditoría están incluidos desde el Supervisor, - - Auditor, hasta los ayudantes y en algunas ocasiones - el Coordinador y el Jefe de Departamento, normalmente quienes realizan la planeación son el Supervisor y - el Auditor, ya que éstos son los indicados para reali la.

Aunque la planeación se hace conjuntamente entre el -

CAPITULO CUARTO

**TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA
UTILIZADOS Y APLICADOS, ASI COMO EL
TRABAJO DESARROLLADO POR LOS AUDITORES
FISCALES EN EL TRANCURSO DE LA AUDITORIA**

Supervisor y el Auditor, es necesario que ésta, se comente con el Coordinador porque éste puede aportar algo más para detectar posibles omisiones, además de que es precisamente el Coordinador quien debe dar su visto bueno con respecto a la planeación.

Toda la planeación debe culminar en un programa de trabajo que sirve de guía para aplicar las políticas de trabajo de la Dirección General de Auditoría y Revisión Fiscal, enfocada a los objetivos que se buscan, tomando en cuenta el tiempo planeado para la terminación de la auditoría.

Es muy importante mencionar que la Auditoría Fiscal aplica sus Técnicas y Procedimientos dentro del Marco Profesional de la Contaduría Pública, y de las Normas y Procedimientos de la Auditoría, ya que a pesar de que la planeación de -- una auditoría de tipo fiscal está enmarcada dentro de ciertas políticas generales y programas que forzosamente se deben seguir, ésto no significa que sea estricta o inflexible, sino que por el contrario, debe ser flexible, para poder adaptar a las circunstancias de cada caso y a los conocimientos que día a día se adquieren sobre la forma en que cada empresa revisada opera, porque en cada empresa se presentan situaciones diferentes, dando como resultado una -- gran aportación de experiencia hacia nosotros.

CAPITULO CUARTO

TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA
UTILIZADOS Y APLICADOS, ASI COMO EL
TRABAJO DESARROLLADO POR LOS
AUDITORES FISCALES EN EL
TRANSCURSO DE LA AUDITORIATECNICAS DE AUDITORIA
ESPECIFICAMENTE APLICADAS EN LA
AUDITORIA FISCAL

Las técnicas de auditoría constituyen los métodos o mecanismos que aplica el Auditor Fiscal para reunir pruebas que hacen evidente que son correctas las cifras revisadas por él, o porque en cuanto y en qué, NO son correctas esas cifras.

El Auditor, sólo puede afirmar que una cifra por él revisada es correcta o por el contrario, que es incorrecta, - cuando puede exhibir las pruebas que soportan esa afirmación.

Las técnicas de auditoría que se utilizan en las revisiones fiscales son:

OBSERVACION:

Consiste en conocer personalmente:

- Los signos externos de la empresa.
- Su forma de operar.

Signos externos significa tocar cantidad y calidad del edificio, maquinaria y equipo.

- Servicios que presta y gastos en que incurre.

Esta técnica se desarrolla observando con atención todo lo relacionado a la empresa, (sus activos, sus operaciones, etc)., y relacionarlos con las cifras asentadas en la contabilidad y declaradas.

Esta técnica se practica desde el inicio de la auditoría - hasta la terminación de la misma.

Esta técnica se hace porque:

- No se puede auditar lo que no se conoce.
- Es indispensable ese conocimiento para auditar las cifras reportadas por el auditado.
- La observación se hace para tener indicios fundados - o al menos pistas de la naturaleza y cuantía de las operaciones reales del auditado.

A N Á L I S I S:

El análisis consiste en descomponer un todo (cifra, operaciones, etc.), en partes o grupos homogéneos y significativos para saber como está conformado un saldo y/o el movi--- miento acumulativo de una cuenta, etc.

Se desarrolla mediante la descomposición de una cifra total en los diversos conceptos y cantidades parciales que la integran.

Esta técnica se practica cuando se quieran conocer las partes que integran ciertas cifras que por su importe o concepto nos llaman la atención.

Se hace porque es necesario conocer qué cifras son anormales respecto a las demás del mismo renglón o de otro renglón.

Se hace también para que junto con las conclusiones de la técnica de observación, se decida el enfoque de la auditoría.

INVESTIGACION

La investigación consiste en la obtención de datos reales - acerca de las operaciones registradas.

Se desarrolla acudiendo a cualquier fuente interna o externa que pueda dar información comprobable sobre las circunstancias reales de esas operaciones.

Esta técnica se practica cuando en el transcurso de la auditoría, se localiza una operación, una cifra, un bien, etc., - que de alguna manera despierte sospechas.

Es decir, cuando no se haya podido obtener su comprobación a través de los procedimientos aplicados.

Se hace porque no se puede dejar de investigar una operación, una cifra, etc., de la cual se tenga duda.

Se hace además, para tener la certeza de que esas cifras -- son correctas o de que su corrección, es la adecuada.

ESCUDRIÑO

Es el distinguir entre sí, todos y cada uno de los datos -- que se están leyendo simultáneamente, están vinculados con los demás elementos en relación con las obligaciones fiscales.

Se realiza mientras se está leyendo algo en los datos, ideas, conceptos, etc., de lo que se lee.

Es conveniente mencionar que muy frecuentemente, al estar leyendo algún documento, se observa o se lee alguna palabra por otra, o un concepto por otro, dando por resultado conclusiones equivocadas.

El conocimiento proporciona el saber lo que se está leyendo y en ocasiones otorga indicios de posibles irregularidades fiscales, en otros proporciona pruebas en irregularidades incurridas.

C A L C U L O

Consiste en la comprobación independiente del cálculo aritmético de las cifras consignadas en los estados financieros y declaraciones de una empresa.

Se desarrolla ejecutando la operación aritmética en forma diferente a como la hizo la empresa o departamento auditado con factores previamente revisados.

Se practica siempre que se considere necesario verificar una cifra presentada por la parte auditada.

Se hace porque el auditor no debe aceptar como correcta -- ninguna cifra hasta después de haberla revisado.

SE hace además para tener la certeza de que el auditado no altera (voluntaria o involuntariamente), las cifras reportadas por simple error aritmético.

COMPROBACION DOCUMENTAL:

Consiste en localizar y analizar los documentos formulados o recabados como motivo de la realización de las operaciones que se están examinando y verificar que coincidan los datos de estos documentos, con los datos que están en pólizas, auxiliares, registros, donde están anotadas esas operaciones.

Se hace cuando se tenga alguna duda sobre las cifras presentadas o cuando se tenga la duda de que las cifras que contiene la documentación comprobatoria fueron alteradas.

En este caso, se deben examinar todos los documentos que -amparen una operación, para lograr reunir pruebas fehacientes de que las cifras declaradas son correctas o en su defecto, incorrectas.

INSPECCION O EXAMEN FISICO.

Es la cuantificación o constatación física de:

- Mercancías y materias primas.
- Facturas o documentos por cobrar.
- Comprobantes de compras y gastos.
- Mobiliario, maquinaria y equipo.

Se desarrolla levantando inventarios físicos en los almacenes, bodegas y a los activos fijos.

- Practicando arqueos de efectivo y facturas por cobrar.
- Revisando la documentación que respalde compras y gastos.

Los inventarios y los arqueos se practican principalmente -

al inicio de la auditoría; los demás cuando el auditor lo crea conveniente.

Se hace porque el auditor nunca debe aceptar una cifra sin cerciorarse de la existencia física del:

- Bien
- Documento por cobrar o pagar.

Se hace además para cerciorarse de la existencia de:

- Los activos pertenecientes a la empresa, y
- La documentación comprobatoria.

ESTUDIO GENERAL:

Es el estudio que se hace de las cifras que aparecen en -- las declaraciones, en los libros, auxiliares y cuadros -- comparativos o de por cientos.

Se desarrolla estudiando las declaraciones y las cifras de la contabilidad en función y en comparación con:

- Resultado de la técnica de observación.
- Cuadros numéricos de tendencias o comparativos, o -- simplemente con indicación en por cientos.
- Rasones financieras

Se practica antes de empezar la auditoría y antes de ini---ciar, por consiguiente, la revisión de cualquier área.

Se hace porque es indispensable descubrir y conocer cuales son las cifras importantes y anormales en relación a las de más cifras u operaciones del auditado.

Se hace además para decidir:

- Qué es lo que se va a auditar.
- Mediante qué procedimiento.
- Con qué alcance y en qué oportunidad.

Para qué, concretándonos a lo importante, obtengamos rapidez en la auditoría.

CONFRONTA DE DATOS Y ASIENTOS:

Consiste en comprobar que al vaciarse los datos de un documento a otro, o a sus pólizas, o bien a su diario de prima anotación y de pólizas a sus registros, y de diarios a de registros a mayor, se hayan vaciado en la cuenta, fecha y monto que corresponden.

- Se desarrolla en toda la auditoría.

Se hace más que nada para verificar que las cifras contenidas en un documento no sufran modificaciones al ser pasadas a otro documento, ésto es, previendo el error humano.

SOLICITUD DE DATOS Y DOCUMENTOS A TERCEROS:

Consiste en solicitar a los terceros con quien operó la visitada en el ejercicio sujeto a revisión, información y documentación de las operaciones realizadas entre ambos.

Esto es con el objeto de conocer operaciones realizadas -- por la visitada y que NO contabilizó ni declaró, o bien para conocer los datos y situaciones reales de otras operaciones contabilizadas y deducidas por la visitada.

Se desarrolla en cualquier momento de la auditoría, por --

ejemplo, cuando se localicen cuentas que por su importe, -
trascendencia o anormalidad sea necesario verificar, tan-
to naturaleza como monto.

Se hace porque todo lo realizado en cuantía y naturaleza -
por la empresa, lo es simultáneamente por los terceros con
quienes opera, por lo que deben coincidir las cifras conta-
bilizadas en ambas partes.

Se hace además para cerciorarse de la cuantía y de la natu-
raleza de las operaciones que efectivamente realizó el - -
auditado.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

El Boletín F-01 emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C., nos señala que:

" Los procedimientos de Auditoría son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a exámen mediante los cuales, el Contador Público obtiene las bases para fundamentar su opinión ".

Esto es debido a que generalmente el auditor no puede obtener el conocimiento que necesita para fundar su opinión en una sólo prueba y es necesario examinar cada partida o conjunto de hechos, mediante varias técnicas de aplicación - simultánea o sucesiva.

En otras palabras, podemos decir que generalmente el Contador Público no puede obtener evidencia suficiente y competente como resultado de una prueba, sino que llega a formar su convicción por el resultado concurrente de varias pruebas diferentes aplicadas a una misma partida o a un mismo grupo de hechos o circunstancias.

" Los diferentes sistemas de organización, control, contabilidad y en general, los detalles de operación de los negocios, hacen imposible establecer sistemas rígidos de pruebas para el exámen de los estados financieros. Por esta razón el auditor deberá aplicar su criterio profesional, decidir cual técnica o procedimiento de auditoría o conjunto de ellos serán aplicables a cada caso para obtener la certeza moral y, fundamentalmente, una opinión objetiva y profesional ".

Es decir, en cada auditoría, se presentan circunstancias --

que originan la necesidad de aplicar en forma diferente los procedimientos de auditoría que deberán realizarse, tanto en la oportunidad como en el alcance de los mismos.

A esto podemos aunar que pueden ser varios los motivos que originen la diferencia en los procedimientos, siendo éstos:

- 1.- Variación de una compañía a otra en el grado de eficiencia del estudio y evaluación del control interno.
- 2.- Variaciones importantes en el volumen y naturaleza de las operaciones realizadas.
- 3.- Dentro de la compañía, problemas en sus operaciones y la forma de contabilizarse cambian frecuentemente.
- 4.- Al desarrollar nuevos trabajos, pueden surgir problemas de tener que efectuar una revisión adecuada de transacciones importantes pero anteriores, para determinar la naturaleza y alcance de los procedimientos contables y del Control Interno en vigor.

Como se puede observar claramente, existen diferencias específicas en cada compañía que en un momento hacen imposible determinar procedimientos específicos que puedan aplicarse en todos los casos, por consiguiente, en tales casos se incurre al criterio basado en la experiencia del personal actuante y por supuesto, en una clara visión del objetivo al que se desea llegar.

En general, la aplicación de los procedimientos de auditoría, varían de una empresa a otra, puesto que aunque éstas tengan el mismo giro, existen diferentes criterios para la contabilización de sus operaciones, así como también para la solución de problemas que pudieran darse en cada compañía, por lo tanto, los auditores fiscales deben utilizar en

base a su experiencia cierto criterio para aplicar tal o -
cual procedimiento, independientemente de que deben estar
completamente seguros de que el procedimiento o procedi-
mientos a aplicarse son los correctos, claro está con la
oportunidad y el alcance necesarios.

AUMENTO O SUSTITUCION DEL PERSONAL

Sobre este punto, cabe señalar la siguiente aclaración:

El Personal Fiscal no está fijo en una empresa, por lo mismo puede ser sustituido o aumentado de acuerdo con las necesidades de la auditoría. Una persona, varias o todas las que forman parte del personal fiscal actuante, pueden ser removidos o cambiados durante el transcurso de la auditoría, cuando se dá el caso de aumento o sustitución de personal, es necesario que se presenten oficios debidamente requisitados en los que se notifiquen claramente estos cambios.

Al respecto, el Artículo 43, Fracción II, del Código Fiscal de la Federación, establece que la persona o personas que deban efectuar la visita domiciliaria podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número, obligando a que se notifique únicamente la sustitución o aumento al visitado.

Sin embargo, aún cuando se informa al visitado por oficio de dichas situaciones, recabándose la correspondiente firma de recibido, indicando claramente nombre completo, fecha y hora, procede que el personal fiscal levante un acta parcial, en la que conste el contenido y demás datos de los oficios, esto, con el fin de que exista constancia en acta, que el contribuyente o su representante legal fué debidamente informado de tales cambios de personal.

Cabe hacer notar que el Código Fiscal de la Federación en vigor, ya no establece la obligación de comunicar al visitado el caso de la disminución de personal, no obstante, se considera conveniente informar tal situación al visitado, levantando el acta respectiva cuando el personal haya renunciado o fenecido, esto, para mayor seguridad tanto de la --

auditoría, como del visitado.

La finalidad de levantar esta acta, es evitar al máximo que el contribuyente alegue que el personal continuó realizando trabajos de auditoría, después de dejar de ser personal al servicio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, o al contrario, que el personal que aumentó empezó a trabajar antes de que se le comunicara de este hecho.

El personal que se aumenta o el que sustituye, debe identificarse ante el visitado, de conformidad con el Artículo 44, Fracción III del Código Fiscal de la Federación, así mismo, es necesario que se asiente dicha identificación en el acta respectiva.

COMPULSAS

Una compulsas es una confronta hecha de los datos e informes proporcionados por terceros, previa solicitud con los de la empresa sujeta a revisión, con la finalidad de comprobar -- que la información proporcionada por estos terceros, sea -- igual a la de la visitada.

Es decir, compulsar consiste en requerir y obtener de terceros, con fundamento en disposiciones contenidas en las Leyes Fiscales, datos relacionados con el contribuyente objeto de una auditoría fiscal, con el propósito de compararlos con -- los que aparecen en sus libros y declaraciones, de esta forma se precisa la veracidad o falsedad de los mismos.

Es menester aclarar que siendo los terceros los proveedores, clientes o acreedores, es con éstos con los que se llevan a a cabo.

En el caso de los proveedores, se trata de verificar el dato o datos de las compras efectuadas por el contribuyente; -- en el caso de los clientes, se trata de comprobar si las -- ventas están correctamente registradas y declaradas; y en -- el caso de los acreedores, lo relativo a operaciones que no se refieren ni a ventas ni a compras. Es indudable que para los auditores fiscales los dos primeros datos o pruebas son o resultan más importantes que el tercero.

Cabe aclarar que el procedimiento de las compulsas se ha -- restringido en su uso como procedimiento de aplicación sistemática, ya que los trámites internos para su elaboración, el tiempo para hacerlos llegar a su destino, así como para la respuesta o para las aclaraciones, lo hacen lento, demasiado prolongado el tiempo de la auditoría, sin embargo, de manera alguna significa que no se utilicen, sino que se ha

limitado su uso, siendo discrecional de acuerdo con el supervisor de la auditoría.

Los diferentes tipos de compulsas a saber son:

A) POR CORREO:

En las compulsas por correo, la información que se requiere se hace mediante carta certificada con acuse de recibo.

B) PERSONALES:

En las compulsas personales, la información es recabada directamente por el personal fiscal adscrito a la auditoría, en libros, registros, documentación comprobatoria y correspondencia de los clientes del contribuyente visitado, o bien, de los proveedores o acreedores. Cuando sucede esto último, se levanta un acta parcial o previa, en la que se hacen constar los hechos observados, debiendo firmarla el representante legal del contribuyente compulsado.

En el caso de las compulsas, el Artículo 48 del Código Fiscal de la Federación señala lo siguiente:

- I La solicitud de informes, datos o documentos, se notificará en el domicilio registrado o manifestado ante el Registro Federal de Contribuyentes, por la persona a quien va dirigida. en el caso de personas físicas, podrá notificarse también en su casa habitación, o bien, en el lugar donde éstas se encuentren.
- II En la solicitud se indicará el lugar y plazo en el cual se debe proporcionar la información, datos o documentos.

III Los informes, libros o documentos requeridos, deberán ser proporcionados por la persona a quien se dirigió la solicitud, o bien por su representante legal.

El origen de las compulsas, básicamente es el siguiente:

-- Por virtud de ser necesario asentar en acta parcial, alguna información que se encontró sospechosa o bien cierta, que pudiera traducirse en ingresos omitidos en libros y registros del contribuyente auditado, o --- bien, en su declaración del Impuesto Sobre la Renta, - o del Impuesto al Valor Agregado, u otros impuestos, - pero para ello se requiere de su comprobación mediante una compulsas a proveedores, clientes o acreedores.

Por que se trata del principal o único proveedor del cual el contribuyente no tiene un estado de cuenta, - o bien información que permita efectuar un cotejo y - del cual se pudieran determinar operaciones no registradas ni declaradas. Estos estados de cuenta o registros confidenciales, suelen estar en los escritos de los Contadores, de los Gerentes Generales de las negociaciones, o bien en el archivo de correspondencia al alcance de un muy reducido número de personas. En ocasiones, estos estados de cuenta se refieren a las compras o ventas registradas y declaradas - mas las compras o ventas efectuadas a otro nombre, o bien, separadas ambas.

En el caso de compulsas hechas a proveedores, éstos como se mencionó anteriormente, tienen el objeto de saber si las - - compras registradas y declaradas por el contribuyente, objeto de una auditoría fiscal, son correctas o incorrectas. De ahí que la respuesta obtenida por correo o directamente por el personal fiscal en los libros, registros, documentación y correspondencia del proveedor, pueden coincidir o no con lo

que aparece registrado y declarado por el contribuyente - -
auditado.

Si las cifras obtenidas coinciden con las registradas y declaradas, entonces la prueba resulta positiva y no se con--
signa ningún hecho de esta naturaleza en el acta parcial o
final de la auditoría.

Sin embargo, puede suceder que los datos de ventas obteni--
dos en la contabilidad del proveedor no coincidan con los -
que tenga registrados en la del cliente. En ocasiones sue--
le resultar lo siguiente:

| <u>FACTURA REGISTRADAS</u> <u>FOR EL PROVEEDOR:</u> | | <u>FACTURAS REGISTRADAS POR EL</u> <u>CONTRIBUYENTE AUDITADO:</u> | |
|--------------------------------------------------------|-----------------|----------------------------------------------------------------------|-----------------|
| Factura 1836 | \$ 1'350,000.00 | Factura 1836 | \$ 1'350,000.00 |
| Factura 1923 | 899,000.00 | Remisión s/n | 750,000.00 |
| Factura 2305 | 2'033,000.00 | Factura 1923 | 899,000.00 |
| | | Factura 2305 | 2'033,000.00 |
| | | Remisión s/n | 1'450,000.00 |

Como puede notarse en el citado ejemplo, el contribuyente -
objeto de la auditoría fiscal, tiene registradas en sus li--
bros, dos remisiones que no aparecen a su vez en los libros
del proveedor. en este caso, el contribuyente en cuestión
no tiene problemas, ya que todo está correcto en su contabi--
lidad, pero el proveedor quedó exhibido, ya que tiene ven--
tas no registradas ni aclaradas.

En este aspecto, podemos decir que si la omisión de ingresos
no es significativa, pudiera ser que no tenga trascendencia,
pero por lo contrario, si la diferencia fuera de importan--
cia, entonces el proveedor podría ser objeto de una audito--

ría fiscal.

Otra situación que pudiere presentarse es la siguiente:

| <u>FACTURAS REGISTRADAS</u> <u>POR EL PROVEEDOR:</u> | | <u>FACTURAS REGISTRADAS POR EL</u> <u>CONTRIBUYENTE AUDITADO:</u> | |
|---------------------------------------------------------|-----------------|----------------------------------------------------------------------|-----------------|
| Factura 3421 | \$ 1'123,450.00 | Factura 3421 | \$ 1'123,450.00 |
| Factura 3599 | 1'250,500.00 | Factura 3599 | 1'250,500.00 |
| Factura 5310 | 2'000,000.00 | | |
| Factura 5950 | 1'433,000.00 | Factura 5950 | 1'433,000.00 |

En este caso, el proveedor registró la factura 5310 por - - \$ 2'000,000.00, pero su cliente no lo hizo, siendo por lo mismo para éste, compras no registradas y por lo mismo, habrán de resultar no declaradas. Pudiera sin embargo, darse el caso de que una empresa tuviera alguna o algunas facturas no registradas ni declaradas. De resultar así, se -- presenta este caso, cuando la contabilidad está atrasada y las declaraciones de impuestos se presentaron en tiempo, basándose en registros que se conocen con el nombre de "extra libros", es decir, en hojas sueltas de contabilidad.

Otra situación que pudiera presentarse es que fuere un - -- simple error el no haberla tomado en cuenta. Así, es posible que haya compras no registradas pero sí declaradas. En este caso, pudiera suceder que el personal fiscal rehace estas compras y por lo mismo disminuya el costo aumentando la utilidad base para el cálculo de Impuestos Sobre la Renta, o bien, lo consigne sólo para fines de una multa; lo primero resulta ser lo más factible.

El Código Fiscal de la Federación en su Artículo 60, manifiesta que:

" Cuando el contribuyente omite registrar adquisiciones

en su contabilidad, presumirá que los bienes adquiridos y no registrados fueron enajenados y que el importe de la enajenación fue el que resulta de las siguientes operaciones :

- I El importe determinado de adquisición, incluyendo el - precio pactado y las contribuciones, intereses normales o moratorios, penas convencionales y cualquier -- otro concepto que se hubiera pagado con motivo de la - adquisición, se multiplica por el por ciento de utilidad bruta con que opera el contribuyente.
- II La cantidad resultante se sumará al importe determinado de adquisición, y la suma será el valor de la enajenación.

El por ciento de utilidad bruta, se obtendrá de los datos -- contenidos en la declaración del Impuesto Sobre la Renta del contribuyente en el ejercicio de que se trate , o de la última que hubiera presentado para este efecto, y se determinará dividiendo la utilidad bruta declarada entre el costo declarado.

A falta de declaración, se entenderá que la utilidad bruta -- es de 50%.

La presunción establecida en este Artículo no se aplicará -- cuando el contribuyente demuestre que la falta de registro - de las adquisiciones fue motivada por caso fortuito o fuerza mayor " .

Ahora bien, tratándose de compras no registradas ni declaradas, como es el caso de la factura 5310 con importe de - - - \$ 2'000,000.00, éstas están al costo y para efectos fiscales, como ha quedado indicado, se consideran vendidas aún cuando la mercancía no lo hubiere sido.

Para que los Auditores Fiscales conozcan a qué precio se -- vendieron, éstos acuden a la última declaración presentada para efectos del Impuesto Sobre la Renta. Supongamos así, -- que el contribuyente la presentó con los siguientes datos:

| | |
|-----------------------------------|-----------------------|
| Ingresos: | \$ 213'487,500.00 |
| Costo de Ventas:..... | <u>140'031,000.00</u> |
| Utilidad Bruta:..... | 73'456,500.00 |
| Deducciones:..... | <u>62'606,110.00</u> |
| Utilidad afecta a impuestos:..... | \$ 10'850,390.00 |

Se divide la Utilidad Bruta declarada (\$ 73'456,500.00) - entre el costo de ventas declarado (\$ 140'031,000.00), y de esta manera se obtiene un factor, veamos:

$$\frac{\$ 73'456,500.00}{\$ 140'031,000.00} = 0.52$$

Este factor de utilidad quiere decir que por cada peso de -- mercancía (o servicio), vendido se genera una utilidad de \$ 0.52, es decir, cincuenta y dos centavos.

Este factor (0.52), se multiplica por el importe de las -- compras no registradas ni declaradas (\$ 2'000,000.00), y se obtiene así, la utilidad que debieron generar, así tenemos:

$$\$ 2'000,000.00 \times 0.52 = \$ 1'040,000.00$$

Repitiendo, estos \$ 1'040,000.00 representan la utilidad -- que debió haberse generado al haberse vendido la mercancía amparada con la factura 5310, con importe de \$2'000,000.00, al costo. De esta manera, tenemos que el ingreso obtenido derivado de estas compras no registradas ni declaradas, resulta ser de:

$$\$ 2'000,000.00 + \$ 1'040,000.00 = \$ 3'040,000.00$$

Como ya quedó señalado, para efectos fiscales, toda compra no registrada ni declarada, se considera vendida y no se le considera costo, ya que para que fuera así, debería haberse registrado en la contabilidad, de donde los \$ 3'040,000.00 - de ingresos omitidos modifican directamente la utilidad - - afecta al Impuesto Sobre la Renta.

Por el contrario, tenemos a los clientes de la empresa sujeta a revisión; cuando existe una compulsión a clientes, es para verificar la corrección del renglón de ventas (ingresos) pero para comprenderlo mejor, a continuación veremos un ejemplo:

| <u>Contabilidad del Contribuyente</u> <u>Auditado:</u> | <u>Contabilidad del</u> <u>Cliente:</u> |
|-----------------------------------------------------------|--------------------------------------------|
| Factura 3529 \$ 3'589,600.00 | Factura \$ 3'589,600.00 |
| Factura 4400 485,660.00 | Factura 485,660.00 |
| Factura 5126 147,280.00 | Factura 147,280.00 |
| | Remisión s/n 3'060,540.00 |
| | Remisión s/n 4'845,246.00 |

En este ejemplo se puede apreciar que el cliente del contribuyente visitado tiene registradas unas remisiones en conjunto de \$ 7'905,786.00 (\$ 3'060,540.00 + \$ 4'845,246.00 = \$ 7'905,786.00), que no aparecen ni registradas ni declaradas, no se les aplica ningún factor, ya que dentro de los \$ 7'905,786.00 de ventas ya está incluida la utilidad obtenida; y estos \$ 7'905,786.00 habrán de modificar la utilidad para efectos del Impuesto Sobre la Renta.

En ambos casos, trátense de compras no registradas ni declaradas, o bien de ventas no registradas ni declaradas, tal situación se traduce en ingresos omitidos.

Una pregunta que debe hacerse con respecto a las compulsas es la siguiente:

¿ A nombre de quien se compulsas ?

Como respuesta, señalaremos que las compulsas no sólomente se refieren al nombre del contribuyente, sino también suelen incluirse otros más, como puede ser el del Gerente General, sino no se trata de negocios de persona física; el de la esposa del dueño, de algún hijo o empleado, es decir, de personas que se considera pudiera haber hecho uso de su nombre para efectuar compras que no son registradas en la contabilidad.

Si existiesen compras a nombre de alguna persona ligada al negocio pero no están registradas ni declaradas, entonces se procede de la siguiente manera:

- Se considera omiso al contribuyente visitado, y en este caso, se le cobrarán los impuestos correspondientes, así como se le aplicarán las sanciones que procedan.
- Se incorporarán estas compras como operaciones del contribuyente objeto de la auditoría, mediante una declaración asentada en acta parcial en la cual la persona a cuyo nombre se efectuaron las compras manifiesta ser del negocio y el representante legal de éste acepta que corresponden a su representada.

Por lo que respecta al período por el cual se requiere la información, diremos que la información solicitada se requiere de conformidad con el que aparezca en la orden de auditoría, tomándose un mes antes y uno después. Así, si la orden comprende el período del 1^a de enero al 31 de diciembre de 1987, la compulsas puede abarcar del 1^a de di---

ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

ciembre de 1986, al 28 de enero de 1988.

Continuando con la información requerida, mencionaremos que ésta, puede ser toda la que sea necesaria a criterio del personal fiscal actuante para cumplir con los propósitos de su trabajo. Sin embargo, la información más común que se requiere es la siguiente:

Compras, ventas, rebajas, devoluciones, descuentos y bonificaciones sobre compras y sobre ventas, comisiones cobradas y pagadas; maquilas e intereses cobrados y pagados.

Es muy común encontrar tras los resultados de las compulsas y que éstos mismos son notificados al contribuyente en cuestión, que surjan inconformidades por parte del mismo, a lo cual cabe hacer la siguiente aclaración:

En virtud de que en el Código fiscal de la Federación, 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 a lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación, como a las situaciones que se presentan en la práctica, para lo cual se establece que:

Jurídicamente, la inconformidad tratándose de compulsas, debe hacerse junto con la que se presente contra el acta final, es decir, dentro de los 45 días siguientes al cierre de la misma, lo cual queda perfectamente enmarcado en el Artículo 45 del mencionado Código, el cual indica lo siguiente:

" Los contribuyentes que no estén conformes con el resultado de la visita, podrán inconformarse con los hechos contenidos en el acta final, mediante escrito que deberán presentar ante las autoridades fiscales dentro de los 45 días si-

guintes al inmediato posterior a aquel en que se cerró. - El plazo para inconformarse con los hechos contenidos en actas complementarias, correrá a partir del día siguiente al inmediato posterior en que se cierren.

Al escrito de inconformidad, acompañarán las pruebas docu--mentales pertinentes y vinculadas, siempre que no le hubie--sen solicitado su presentación durante el desarrollo de la visita.

Los hechos con los cuales el contribuyente no se inconforme dentro del plazo legal o haciéndolo no los hubiera desvir--tuado con las pruebas a que se refiere el párrafo anterior, se darán por consentidos ".

Aunado a lo anterior, es conveniente destacar que, tratándo se de solicitudes de datos e informes de terceros, efectuados en forma personal o por correo, deberá tenerse presente que si de los resultados obtenidos no se desprende obser--vación alguna para el visitado, no es indispensable darlos a conocer mediante acta final al visitado, ya que lo que en realidad se busca en el fondo, es conceder a los contribu--yentes la posibilidad de que manifiesten sus observaciones, o bien, ofrezcan las pruebas documentales pertinentes que - les permitan en su caso, desvirtuar los resultados obteni--dos por la autoridad, situación que de ninguna manera se --justifica si no existen en un momento dado, resultados des--favorables al auditado.

Por último, señalaremos que tratándose de compulsas sobre - todo en las que se conozcan irregularidades importantes, deberán preconstituirse el mayor número de pruebas, para que en caso de inconformidad, ésta no prospere.

PAPELES DE TRABAJO

Una vez que el Auditor ha llevado a cabo su exámen para la obtención de evidencia suficiente y competente, debe dejar constancia por escrito, es lo que comunmente conocemos como Papeles de Trabajo, que constituyen la prueba física de haber efectuado un Trabajo de Auditoría.

La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en su Boletín B, -- que sustituye parcialmente al Boletín Número 2, nos dice -- al respecto de los Papeles de Trabajo del Auditor:

- " Los datos e informaciones obtenidas por el Auditor en su exámen, los resultados de las pruebas se registran en un conjunto de Cédulas y Documentos ".
- " Son el resúmen de la labor realizada, sirven como base -- para fundamentar la opinión que el Auditor va a emitir, -- pueden ser posteriormente fuente de aclaraciones, o ex-- tensiones de información, y constituyen la única prueba de que el mismo Auditor tiene de la solidez y calidad -- profesional de su trabajo ".

Ampliando un poco más lo anterior, señalaremos que los papeles de trabajo son la constancia escrita de:

- Procedimientos que se desarrollaron, sobre 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.
- En qué días se formularon esas cédulas y se realizó -- tal auditoría.

- Las pruebas que se recabaron y que crean la evidencia de quien las examina al leer los papeles de trabajo, - (o en el acta donde deben vaciarse finalmente), que las cifras y conceptos examinados en declaraciones -- del impuesto, y en libros:
 - Son correctos.
 - Se incurrió en las irregularidades y en las -- omisiones fiscales que se consignan en ellos.

Además:

Nadie puede afirmar que las declaraciones del impuesto son correctas o afirmar que en ellas se incurrió en determinadas omisiones e irregularidades fiscales, si no se pueden exhibir las pruebas relativas, mismas que deben constar en los papeles de trabajo.

Por otra parte, de la adecuada preparación de los papeles de trabajo, depende la calidad del informe que elabore el Auditor, ya que en ellos relaciona los resultados obtenidos como consecuencia de los diversos procedimientos llevados a cabo, así como la opinión que se forme de los estados financieros que se examinaron; de ahí la importancia que reviste que éstos se elaboren bien, guardando en todo momento el secreto profesional.

Uno de los factores primordiales para los papeles, es la redacción, la cual debe ser: clara, completa, sencilla, concisa y precisa, tanto en el cuerpo de la información, columnas, pruebas, irregularidades incurridas, procedimientos y notas aclaratorias y conclusiones.

Cuando aparezcan datos o cifras que afectan simultáneamente dos o más cédulas, es decir, que las cantidades o conceptos que fueron relacionados en un renglón de una cédula, afec--

tan forzosamente otra, deberán realizarse cruces de cédulas en las que aparecen las mismas cifras o conceptos.

Los elementos formales de los papeles de trabajo son:

- a) Encabezado
- b) Cuerpo de la Cédula
- c) Notas complementarias o aclaratorias , y
- d) Pié de la Cédula.

El encabezado está integrado por datos del contribuyente visitado, tales como nombre, período a revisar, así como datos propios de una cédula como: clave o índice, concepto -- del trabajo, procedimientos, fecha de inicio y terminación de la misma; en el encabezado se anotarán también las iniciales del Supervisor, Auditor y de la persona quien formuló la Cédula.

El cuerpo consigna: Las partidas que se observan y las pruebas por las que se observa la omisión y la conclusión a la que se llegó; en que monto y en que renglones se deben modificar las cifras declaradas.

Las Notas Aclaratorias o complementarias se anotarán al pié de las cédulas, explicando la información aportada para su mayor comprensión.

Pié de la Cédula: En esta parte se anotarán las fuentes de la información revisada y el significado de cada una de las marcas y los cruces.

Toda cédula debe tener para su mayor comprensión, las siguientes cualidades:

Que contemple toda la información encontrada; fundamentando los datos que identifican las partidas relacionadas, y que constituyen una irregularidad; la conclusión a la que se llega, el significado de los cruces y las fuentes de datos, que se entienda para que aquellas personas que la lean no tengan dudas con respecto a las mismas; que sea de fácil -- lectura, con letra legible y por supuesto una buena presentación; deben ser objetivas, pues en ellas se relacionan da tos que puedan ser comprobados y que cuando se anoten suposiciones personales, estas suposiciones se deberán indicar claramente como tales.

Las cédulas utilizadas por los Auditores Fiscales se clasifican en:

- a) Analíticas
- b) Sub-analíticas, y
- c) Sumarias o de Resumen.

Las Cédulas Analíticas contienen todo un procedimiento de -- auditoría aplicado a una cuenta o a parte de un movimiento.

Las Cédulas Sub-analíticas son la ampliación de los procedi mientos desarrollados en las cédulas analíticas o una apli cación de nuevos procedimientos sobre cantidades que contie nen dichas cédulas.

Las Cédulas Sumarias o de Resumen son aquellas en las cua-- les se resumen las cifras , los procedimientos, las conclu siones y observaciones correspondientes a un grupo homogé-- neo de conceptos o de cifras que se encuentran analizadas -- en otras cédulas. en este tipo de cédulas es conveniente establecer conclusiones como resultado de la revisión y -- comprobación de la cuenta a que se refiere.

CAPITULO QUINTO

TERMINACION Y ENTREGA DE LA AUDITORIA

CAPITULO QUINTO

TERMINACION Y ENTREGA DE LA AUDITORIA

LEVANTAMIENTO DEL ACTA FINAL

Antes de iniciar con las actas finales, considero importante señalar lo que es un acta, para ésto, es necesario recurrir al diccionario etimológico, el cual nos menciona que:

Acta, deriva del Latín Agere; el cual significa hacer, certificación, documento.

Por su parte, el diccionario de la Lengua Española dice -- que:

Acta es; relación escrita de lo tratado en una junta, certificación del resultado de una elección.

En un sentido más amplio:

Acta es un documento público en el que se asientan en forma enunciativa y circunstanciada, los hechos derivados de la actuación de los particulares, o de las autoridades, -- que se somete a la consideración de estos últimos, o sea, -- que se asientan en ella, hechos que pueden derivarse de situaciones civiles, jurídicas, mercantiles y fiscales, claro está, con la aprobación correspondiente de las autoridades.

Lo anterior indica que existen Actas de Asamblea del Consejo de Administración de una empresa, así como también actas de nacimiento, de matrimonio, de divorcio, de defunción, de auditoría, etc.

En materia fiscal, que es la que nos interesa para efectos de la presente investigación:

Acta es el documento público en el que se asientan en forma cronológica y circunstanciada los hechos, las omisiones y demás irregularidades conocidas y probadas como resultado del desahogo de una auditoría practicada al amparo de una orden de visita domiciliaria, girada en los términos del Código Fiscal de la Federación, por las autoridades competentes según el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la cual se somete a la consideración de las autoridades administrativas para que se liquiden según lo consignado en ella, los impuestos que se revisaron.

No debe de olvidarse que el acta, es el documento con validez legal para dar a conocer cuales fueron los resultados obtenidos en una visita domiciliaria, así como también que cualquier irregularidad consignada en los papeles de trabajo y omitida totalmente en el acta, es como si no se hubiese descubierto. Esto es porque no se liquida en base a los papeles de trabajo, sino con base al acta.

Así mismo, se debe tener conciencia precisa, que las diferencias de impuestos relativos a las diversas irregularidades en las que incurrieron los contribuyentes, sólo se pueden cobrar cuando:

La Dirección de Liquidación de la Dirección General Técnica y las Unidades de Liquidación de las Administraciones Fiscales Federales determinan la existencia de créditos fiscales insolutos y los fijan en una cantidad precisa, emitiendo un documento fundado y motivado que se llama " Liquidación ", y se entregue al CONTRIBUYENTE para que los pague o se inconforme.

También que las sanciones sólo se podrán fijar y cobrar --

cuando la Segunda Sub-Procuraduría Fiscal emita el documento mediante el cual imponga las sanciones correspondientes al quebrantamiento de disposiciones fiscales incurrido por los contribuyentes.

Ahora bien, para que las autoridades fiscales puedan corroborar los impuestos omitidos, el Auditor encargado de la Revisión en cuestión, debe de asentar en el acta los datos que identifican cada operación sobre la cual se incurrió - en la omisión o en la irregularidad, dichos datos son los siguientes:

- Nombre del libro o libros autorizados o económicos - en dónde consta el registro contable de cada operación, o del auxiliar en que constan.
- El nombre, número y fecha del documento contabilizador, el cual bien puede ser: Póliza de Diario, de ingresos o de egresos; volante, etc.
- Los datos que identifican la documentación comprobatoria que soporta la operación: número, fecha, concepto, importe, etc., de: facturas; remisiones, recibos.
- Forma de pago o de cobro de la operación, citando -- cuando sea a través de Institución Nacional de Crédito; el nombre del librador del cheque, el número de la cuenta bancaria, nombre y domicilio de la Sucursal de la Institución de Crédito, fecha de cobro, de pago.
- Determinar los totales mensuales en el caso de omisión de ingresos.
- Determinar totales anuales por cada clase de irregularidad.

Para ésto, el Auditor Fiscal deberá describir el hecho, la omisión o la otra clase de irregularidad que constituye el quebrantamiento de una o varias disposiciones fiscales.

- En su caso, describirá el procedimiento desarrollado.
- Describir con toda claridad y sin omitir ningún dato todos y cada uno de los elementos que integran la -- prueba que hacen evidente que se incurrió en el que brantamiento fiscal.

Pero invariablemente todas las irregularidades asentadas - en el Capítulo de Hechos de las Actas Finales de Auditoría deber estar soportadas por las pruebas obtenidas, mediante los procedimientos desahogados durante la revisión, con la extensión, alcance y oportunidad decididos en la planea--- ción. Constituyendo el conjunto de papeles de trabajo ela borados, el resumen de la labor realizada por el Auditor.- Comprendiendo éstos: los programas de auditoría desahoga-- dos, acordes con la planeación de la misma y las cédulas - en que consta la descripción y el resultado de las prue-- bas efectuadas, así como las conclusiones debidamente fun-- damentadas a que se llegó.

Para el levantamiento de cualquier Acta de tipo Fiscal, co mo 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 y omisiones que se hubie ren conocido por los visitantes, así como el cumplimiento de las formalidades que a la autoridad le impone el Código Fiscal de la Federación.

Para levantar el acta final deberá solicitarse la presen-- cia del visitado o de su representante legal, y en caso de que no estuvieren 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 quien estuviere presente en el lugar visitado, caso en el cual resulta recomendable que se levante con la misma persona con quien se dejó el citatorio.

Dicha Acta deberá ser firmada por cualquiera de los visitadores que haya intervenido en la visita, el visitado o la persona con quien se entienda la diligencia y los testigos.

En dado caso de que el visitado, la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos no comparezcan a firmar el acta, se nieguen a firmarla o no acepten recibir copia de la misma, bastará con que tal circunstancia se consigne en dicha acta, ya que tales supuestos no afectan la validez y valor probatorio de aquella; todo ésto está debidamente enmarcado en el Artículo 46, Fracción VI, del -- Código Fiscal de la Federación.

Un punto importante en el levantamiento del Acta Final, es que para evitar la configuración del estado de indefensión, cumpliendo así con el mandato contenido en el Artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en el acta debe señalarse la posibilidad de que el -- contribuyente consulte la documentación y libros recogidos en las oficinas de la autoridad.

Con las mismas formalidades apuntadas con anterioridad, se podrán levantar las actas parciales o complementarias que sean necesarias para hacer constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto de las que se tenga conocimiento en el curso de la visita o después de su conclusión, pero que no fueron del conocimiento de los auditores.

Al respecto, es conveniente señalar que el Acta Complementaria no representa un mecanismo fácil para que la autoridad revisora corrija a posterioridad 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 una nueva orden, inclusive -- cuando las facultades de comprobación sean para el mismo -- ejercicio y por las mismas contribuciones.

De otra manera, se crearía un estado de inseguridad permanente en el particular, ya que no obstante que le fue practicada una visita, en vista del mecanismo del Acta Complementaria, no tendría la certeza de la definitividad del Acta Final, sino hasta que hubiese operado la caducidad de -- las facultades del fisco.

Con respecto al lugar o lugares en los que se puede levantar el Acta Final, 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.

Podemos decir que tal 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 o lugares -- 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 prevista en el Código Fiscal de la Federación, bastará con que se notifique tal circunstancia a la persona con quien se entiende la diligencia.

CONTENIDO DEL ACTA FINAL

Para un mayor entendimiento de lo que es el Acta Final, en este punto se enumeran en forma detallada todos y cada uno de los capítulos que la integran:

El contenido del Acta Final lo integran:

1. ENCABEZADO o parte superior de cada uno de los folios.

En la parte superior de los folios vienen impresos los siguientes títulos:

ANGULO SUPERIOR IZQUIERDO:

- 1.1 NOMBRE:

Aquí se debe anotar el nombre completo del contribuyente visitado, o bien, la razón o denominación social, sin abreviaturas, salvo las siguientes del tipo de sociedad de que se trate, (S.A., S.A. de C.V., S.R.L., etc.). Tomando este dato de la escritura constitutiva o modificaciones a la misma, o del aviso de iniciación de operaciones, o avisos de modificaciones, etc.

- 1.2 GIRO:

En este punto es menester aclarar que se anota el que se manifiesta al Registro Federal de Contribuyentes, pero en el capítulo de HECHOS

del acta, se anotará el real, según las operaciones que en efecto realizó en el ejercicio - auditado el contribuyente. (Lo que se conoce leyendo la documentación que ampara sus ingresos; visitando bodegas y departamentos productivos y de venta; leyendo contratos, etc.).

1.3 DOMICILIO:

Se deberá anotar el mismo que consigna la orden de visita expedida por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

1.4 REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES:

Se debe anotar aquí la clave del contribuyente visitado ante el Registro Federal de Contribuyentes.

ANGULO SUPERIOR DERECHO.

1.5 NUMERO DE OFICIO:

Se anotará el que le correspondió a la orden - de visita domiciliaria, mismo que se encuentra en el ángulo superior derecho de ésta, (orden de visita), y se inicia con el número 360-...

1.6 EXPEDIENTE:

Es el que corresponde al número que tiene asignado en esta Dirección en caso de tener revisiones anteriores, y se inicia con el número 307/..., se solicita directamente al archivo - a través de una " Cédula de Préstamo "; cuando se trata de una primera revisión al contribuyente en cuestión, se le designará una clave - específica que será en adelante su expediente.

Dichos números (360-... y 307/...), variarán tratándose de las Administraciones Fiscales Federales y las Secretarías de Finanzas, - de las Entidades Federativas.

1.7 O. A. ORDEN DE AUDITORIA NUM.

Se deberá anotar el Número y tipo de revisión ejemplo: A.D. 23; R.E. 30; P.F.50; que es el que aparece en la parte superior derecha de la orden de visita.

En caso de ampliación, también se anotará el - número de la misma.

Las letras A.D. corresponden a una Auditoría Directa y el Núm. 23 es su clave.

Las letras R.E. corresponden a una Revisión - Extemporánea y el Núm. 30 es su clave.

Las letras P.F. corresponden a una Auditoría a Personas Físicas y el Núm. 50 es su clave.

1.8 ACTA DE VISITA NUMERO:

Aquí no se llena este renglón y únicamente se ponen guiones: - - - - -

1.9 CLASE DE ACTA:

Se deberá de anotar la palabra: FINAL.

1.10 INSPECTOR:

Se testa esta palabra y enseguida se anota ---
" Visitadores: Los que se citan ", (que deberán ser los que se citaron en el cuerpo del --
acta).

NUMERO DE FOLIO:

Las hojas en las que se levantan las diferentes tipos de actas se denominan folios, los cuales tienen un número específico; inmediatamente --
abajo de donde aparece impreso el número de fo
lio citado, deberá de repetirse a máquina este número, a efecto de que aparezcan en todas y -
cada una de las copias que no lo tienen impreso, y así se hará en todos y cada uno de los -
folios.

DATOS DEL ENCABEZADO DE LOS SIGUIENTES FOLIOS

En el encabezado de los siguientes folios, - -

Únicamente se anotan los datos de: Nombre, Registro Federal de Contribuyentes, y abajo del número de folio una vez repetido a máquina, -- anotar " viene del folio No..... ", (anotarel - Número de Folio anterior).

2. CUERPO DEL ACTA es el que comprende los siguientes capítulos:

2.1 ANTECEDENTES:

El cuerpo del Acta Final se inicia con este -- capítulo, en el cual se anotan los siguientes datos:

- a) Lugar (Población en la que se procede a levantar el acta), fecha y hora en que se inició el levantamiento del acta.
- b) Los nombres de los visitantes (que deberán ser únicamente de los que firmarán el acta).
- c) Domicilio del Contribuyente. El que aparece en la orden de auditoría (calle, número exterior e interior, colonia, Delegación, Código Postal, etc.).
- d) Nombre completo del contribuyente visitado, -- persona física o la razón o denominación social sin abreviaturas, salvo las relativas a clase de sociedad.
- e) Ejercicio o período sujeto a revisión que ampara la orden, y en su caso, además los que amparan la orden de ampliación (si hubiere dicha

orden).

- f) Número de la Orden de Auditoría, y en su caso, también el de la ampliación.
- g) Número de oficio de la Orden de Auditoría, -- 360-... y en su caso el de la ampliación.
- h) Número de Expediente: 307/...
- i) Fecha del oficio de la Orden de Auditoría, y -- en su caso, el de la ampliación.
- j) Nombre, puesto e identificación de la persona que recibió la Orden de Visita, o el nombre -- del Representante Legal, señalando la fecha en que notificó, la fecha en que se recibió la -- orden, cuando no fue él el que la recibió, el día del inicio y los datos del Acta levantada al efecto.
- k) Fecha en que se recibió la Orden de Auditoría (y la de ampliación en su caso).
- l) Identificación de los visitantes.- Señalándose los documentos con los cuales se identificaron ante el visitado y describiendo las características de los mismos.

En caso de no contar con las credenciales oficiales o éstas no estén actualizadas, se pueden identificar con oficios expedidos por el -- Director de Auditoría Fiscal o el Administra-- dor Fiscal Federal, en los que aparece su fotografía, nombre y firma.

- m) Datos del acta que se levantó al inicio de la Auditoría.

MODELO DEL CAPITULO DE ANTECEDENTES:

Para mayor comprensión del Capítulo de Antecedentes, considero pertinente presentar el modelo del mismo, en el cual se subrayan las partes en las que se ponen las letras que identifican las operaciones realizadas.

Las letras (a), (b), (c), etc., corresponden precisamente a los incisos del punto 2.1 anterior.

En la ciudad de: (a), siendo las _____ horas del día _____, los C.C. visitantes (b), (anotar únicamente los nombres de los que firmarán el acta), adscritos a la (Dirección General de Auditorías y Revisión Fiscal o Administración fiscal Federal), se constituyeron legalmente en el lugar que ocupan las oficinas del contribuyente visitado (d), ubicado en el _____, domicilio fiscal del mismo, con el objeto de levantar la presente acta, en la que se hacen constar en forma circunstanciada, los hechos u omisiones observadas como resultado de la visita domiciliaria que se le ha venido practicando por el período -- comprendido del (e), de _____ de 19____ al _____ de _____ de 19____, en cumplimiento de la orden número (f), contenida en el oficio número (g), Expediente 307/(h), de fecha _____ de (i), de 19____ girada por el C. (Director General), misma que fue recibida por (j), representante legal, quien para constancia, estampó de su puño y letra la siguiente leyenda en el original y dos copias de la orden " recibí original del -- presente oficio ", anotando a continuación (la fecha de recepción), (k) de _____ de 19____, mismo día en que se inició la vista. - - -

Ante el representante legal, los visitantes se identificaron con sus credenciales oficiales números (l), expedidas por la Dirección de Personal de la Secretaría de Hacienda

da y Crédito Público (o con los oficios Números _____ expedidos por la Dirección General de Auditoría y Revisión Fiscal, o la Administración Fiscal Federal), documentos - en los cuales aparecen la fotografía, el nombre y la firma de cada uno de los visitadores). Dichos documentos fueron examinados por _____ (el representante legal), quien -- los revisó cerciorándose de sus datos, los cuales coinciden con los de la orden y el perfil físico de cada uno de los visitadores, expresando su conformidad sin producir -- objeción alguna, los devolvió a sus portadores.

3. PERSONALIDAD.- En este capítulo deben anotarse los siguientes datos:

3.1 Nombre de la persona con quien se entendió la diligencia:

- a) El propio contribuyente en caso de persona física.
- b) Representante Legal del contribuyente.
- c) Tercero (empleado).

3.2 Registro Federal de Contribuyentes de la persona con quien se entendió la diligencia.

3.3 Datos de la escritura donde le fue conferido poder al representante legal, incluyendo los - datos de inscripción en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio.

- 3.4 Datos del documento con que se identifica la persona con quien se entiende la diligencia.- Dicho documento será de preferencia con fotografía emitida por autoridad competente (Autoridades Municipales o Estatales), ejemplo: licencia de manejo, credencial del IMSS., - - etc.
- 3.5 El requerimiento por parte de los visitantes a la persona con quien se entiende la diligencia, del nombramiento de los testigos de - - asistencia; sus domicilios, datos de los documentos con que se identificaron; número de su R.F.C., y la aceptación de dichas personas como testigos de asistencia.

MODELO DEL CAPITULO DE PERSONALIDAD:

Se incluye a continuación el modelo del texto de este - - capítulo:

La diligencia se entendió con el C. 3.1 en su carácter de (visitado o de representante legal de la empresa visitada, facultado para ejercer actos de administración), lo que acreditó con (testimonio o copia certificada) de la escritura pública No. 3.3 de fecha _____ de _____ de 19 _____, pasada ante la fé del Notario Público No. _____ Lic. _____ de la Ciudad de _____, inscrito bajo el No. _____ del libro _____ volumen _____ de la Sección Comercio del Registro Público de la Propiedad y del Comercio, dicha persona se identificó con 3.4 y comprobó estar inscrito en - el R.F.C., con cédula personal No. 3.2, después de manifestar BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD; que su cargo no le - ha sido revocado, modificado o sustituido ni total ni parcialmente por el poderdante.

La persona referida señala a solicitud de los visitadores, como testigos de asistencia a los C.C. 3.5 y ____ ambos mayores de edad y de nacionalidad mexicana, y protestando conducirse con verdad informaron su domicilio la casa número _____ de las calles de _____ y en la casa No. _____ de los calles de _____, respectivamente. Dichos testigos aceptaron el nombramiento, y comprobaron estar inscritos en el R.F.C., con cédulas personales números _____ y _____ respectivamente, mismas personas que se identificaron con (por ejemplo: sus licencias de manejo Nos. _____ y _____ de fechas _____ y _____ expedidas por _____ respectivamente).

4. GENERALIDADES:

En este capítulo del acta final, se consignan diversos asuntos que repercuten en la visita que se le practica; asuntos que son de importancia y se citan a continuación. Simultáneamente se presente el texto que comunmente se usa en el acta para cada uno de ellos:

4.1 VISITAS QUE SE LE HAN PRACTICADO:

En esta parte se deben citar todas y cada una de las visitas de que ha sido objeto el visitado, indicando:

Autoridad que la llevó a cabo, datos de los oficios respectivos, qué impuestos fueron revisados, por qué período y datos del acta en la cual se asentaron los hechos u omisiones - observados.

En caso de que manifieste no haber tenido ninguna visita, así hacerlo constar en el acta.

T E X T O :

" VISITAS QUE SE LE HAN PRACTICADO.- Por parte de la Dirección General de Auditorías y Revisión Fiscal según Orden de Auditoría Número _____ contenida en el oficio número _____ de _____ fecha _____, se revisaron por el ejercicio del 1º de _____ al 31 de _____ de 19____ los siguientes impuestos:-----
Los hechos relativos se asentaron en el acta final de fecha _____ a folios números: _____ "

Texto cuando no se le ha practicado ninguna visita:

VISITAS QUE SE LE HAN PRACTICADO - - - - -

El C. _____ representante legal del visitado, - manifiesta que a su representada hasta el momento del inicio de la presente, no le han practicado ninguna visita de revisión de obligaciones fiscales por alguna autoridad fiscal.

4.2. REGIMEN FISCAL:

Se deben mencionar los impuestos de carácter - federal a que está afecta la visitada en forma directa conforme a las actividades que realiza y aquellos de los que es retenedora.

También se consignarán las autorizaciones que

tenga y que modifican la forma establecida --
 en las leyes de cumplir con sus obligaciones
 fiscales.

T E X T O :

" REGIMEN FISCAL.- El visitado está afecto a los siguientes impuestos:

- Impuesto al Valor Agregado.
- I.S.R.- De las Sociedades Mercantiles.
- Impuesto sobre erogaciones por remuneración - al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón.
- (Los demás a los que en su caso está afecto en forma directa).

Ejemplo: Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, Impuesto Sobre Automóviles nuevos, etc.

COMO RETENEDOR:

- I.S.R. de las Personas Físicas.
 - a) De los Ingresos por Salarios y en General por la prestación de un servicio personal subordinado.
 - b) De los Ingresos por honorarios y en general - por la prestación de un servicio personal independiente.

- c) De los ingresos por Dividendos y en general - por las ganancias distribuidas por Sociedades Mercantiles.
- d) I.S.R. De los residentes en el extranjero --- con ingresos provenientes de fuentes de ri--- queza ubicada en territorio nacional. (pa--- gos al extranjero).

Los impuestos se relacionarán con el mismo -- orden en el que se consignarán los hechos en el acta en el capítulo respectivo.

4.3 CONSTITUCION DE LA SOCIEDAD:

Se consignarán todos los datos relativos a la constitución de la sociedad, número y fecha de la escritura constitutiva, ante qué notario - se levantó y los datos de su inscripción en el Registro Público de la Propiedad y del Comer--- cio. Nombre de los accionistas y capital que suscribieron y exhibieron.

T E X T O:

CONSTITUCION DE LA SOCIEDAD.- Según (Testimonio o copia - certificada) de la escritura pública número _____ de fecha _____ de _____ de 19____, pasada ante la fé del Notario Público número _____ Licenciado _____ de la Ciudad de _____, e inscrito en el Registro Público de la Propiedad, Sección Comercio bajo el número _____, volúmen _____ a fojas _____ con fecha _____ de _____ de 19 _____, los

señores _____ cons-
tituyeron la sociedad (anónima denominada _____)
de conformidad con las leyes vigentes en los Estados Uni-
dos Mexicanos.

SUSCRITO

| <u>Accionista</u> | <u>No. de Acciones</u> | <u>Importe</u> | <u>Importe Exhibido</u> |
|-------------------|------------------------|----------------|-------------------------|
| _____ | _____ | _____ | _____ |
| _____ | _____ | _____ | _____ |
| _____ | _____ | _____ | _____ |
| _____ | _____ | _____ | _____ |
| T O T A L: | ===== | ===== | ===== |

Nota: Las acciones nominativas tienen que estar 100% - -
exhibidas.

4.4 MODIFICACIONES A LOS ESTATUTOS CONTENIDOS EN LA ESCRITURA CONSTITUTIVA.

Las modificaciones pueden ser por: cambio de denominación o razón social, de domicilio, de ejercicio social, de giro o actividad, de - - aumento o disminución de capital, etc. Se -- consignará por escala uno de esos cambios, en qué consistieron y los datos de las escritu-
ras relativas.

T E X T O :

" MODIFICACIONES A LA ESCRITURA CONSTITUTIVA.- Según Testimonio de la escritura pública número _____ de fecha ____ de _____ de 19 _____, pasada ante la fé del Notario Público número _____, Licenciado _____, de la Ciudad de _____ e inscrita en el Registro Público de la Propiedad, Sección Comercio de esta Ciudad, bajo el número _____ a fojas _____ del volumen _____ libro _____ el día _____ de _____ de 19____ el visitado _____ (por ejemplo: Aumentó su capital de \$ 9'700,000.00 a \$ 21'500,000.00 emitiendo _____ (número de acciones) nominativas totalmente suscritas y exhibidas con un valor nominal de \$ _____ cada una, quedando integrado su capital como sigue:

| <u>Accionista:</u> | <u>No. de Acciones:</u> | <u>Valor Nominal:</u> | <u>Importe Exhibido:</u> |
|--------------------|-------------------------|-----------------------|--------------------------|
| _____ | _____ | _____ | _____ |
| _____ | _____ | _____ | _____ |
| _____ | _____ | _____ | _____ |
| _____ | _____ | _____ | _____ |
| _____ | _____ | _____ | _____ |

4.5 FECHA DE INICIACION DE OPERACIONES:

Aquí se deberá anotar la fecha en el aviso de alta de obligaciones ante (constancia de inscripción) el Registro Federal de Contribuyentes.

T E X T O :

" FECHA DE INICIACION DE OPERACIONES.- Según constancia de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes - recibido por la Oficina Federal de Hacienda No. _____ con

fecha _____ de _____ de 19 _____ , el vi-
sitado inició operaciones el _____ de _____
de 19 _____ .

4.6 AVISOS:

Se deberán citar los avisos que no fueron pre-
sentados y que sí tenía la obligación de pre-
sentar. Consignándose que previamente le fue
ron solicitados por oficio y no los entregó.

T E X T O:

Se hace constar que el visitado no presentó el aviso de -
cambio de actividad preponderante.

Mismo que le fue solicitado con oficio Núm. _____ de fe-
cha _____ recibido con fecha _____.

" GIRO.- El giro manifestado según aviso al Registro Fe--
deral de Contribuyentes de fecha _____ presentado
el _____ de _____ de 19 _____ , fue el
de (importación, compra - venta, distribución, maquila,-
corte y fabricación de toda clase de artículos y acceso-
rios de plástico y metal para la industria y el vestido),
y del examen practicado en contratos, pedidos a proveedo-
res y de clientes, de rubros de cuentas, de facturas de -
compra y venta, existencias en el almacén, etc., se cono-
ció que la empresa efectivamente realiza las siguientes -
actividades . - - - - -
- - - - -
- - - - -
- - - - -
- - - - -

4.7 CONTRATOS:

Por cada contrato que sea prueba, elemento o fuente de observaciones, que se van a consignar en el acta, anotar los datos de: con -- quién se celebró, fecha de celebración, vi-- gencias y clase de derechos y obligaciones - que tuvo la empresa en el ejercicio auditado, derivados de los mismos.

Al efecto, se transcribirán textualmente las cláusulas necesarias para conocer la clase - de derechos y obligaciones que tuvo la empre- sa en el ejercicio y su monto o sistema para determinarlo, como antecedente para fundar o comprobar las observaciones. Estos datos se transcribirán tanto aquí como en el capítulo correspondiente a HECHOS.

4.8 LIBROS DE CONTABILIDAD Y SOCIALES:

Se deberán detallar todos los libros que fue- ron exhibidos a los visitantes, tanto los - autorizados como los que no requieren autori- zación, pero que de acuerdo a disposiciones fiscales o legales están obligados a llevar.

TEXTO:

LIBROS DE CONTABILIDAD Y SOCIALES.- Se hace constar que a la fecha de inicio de la visita el día _____ de _____ de 19 _____, el visitado exhibió los siguientes li- bros.

| Clase de Libro | Datos de Autorizac. O.F.H. No. | Fecha. | Total Folios Del | Ultimo Folio Al | Fecha Ultimo Asiento utilizado | Ultimo Asiento registrado |
|------------------------------------------|--------------------------------|----------|------------------|-----------------|--------------------------------|---------------------------|
| Mayor | 17 | 20-II-86 | 1 | 50 | 27 | 31-12-88 |
| Diario General | 17 | 20-II-80 | 1 | 50 | 1 - 97 | 31-12-88 |
| Anotaciones (no requiere autorización) | | | | | 3 | 31-12-88 |

Así mismo, aquí se harán constar los libros o registros - que se debieron presentar para su autorización y no fueron presentados, así como los que están en blanco.

5. H E C H O S:

Cabe hacer notar que este capítulo es el más importante de las actas, porque en él se consignan los hechos y las omisiones que integran las irregularidades incurridas por el contribuyente visitado y las pruebas que de muestran que realmente acaecieron; y es precisamente en función a lo completo, claro y preciso como se redactan, en el acta final - las observaciones encontradas y las pruebas que las hacen evidente, como las captarán bien o mal las autoridades liquidadoras. Si están descritos como se menciona, esas autoridades llegarán a la misma conclusión a que llegaron los visitantes. Pero si la descripción no reúne esas cualidades, llegarán a una conclusión diferente o muy diferente.

Si las pruebas, amén de contundentes están bien descritas, esas autoridades tendrán tanta certeza de que son reales las irregularidades, como la tienen los visitantes. Pero si no son sólidas o siendo sólidas están - -

confusas o incompletamente descritas, las autoridades liquidadoras NO adquirirán la certeza de que realmente se incurrió en dichas irregularidades.

Concluyendo que en función a lo que realmente captan esas autoridades, SERA la liquidación que emitirán.

5.1 Para lograr que cualquier posible lector de las actas de auditoría llegue al convencimiento personal de que realmente los contribuyentes auditados incurrieron en las irregularidades consignadas en las actas, procede que se tomen en cuenta los siguientes aspectos al redactar este capítulo de " HECHOS ".

Ningún lector adquirirá la certeza de que el contribuyente visitado incurrió en una irregularidad si:

- a) No se le describen los hechos constitutivos de la misma, en forma clara, completa y precisa.
- b) No se le exponen las pruebas que evidencian en forma absoluta que se incurrió en esa irregularidad y que demuestran el monto de la misma.
- c) La descripción de los hechos y pruebas no permiten identificar las disposiciones fiscales precisas que fueron quebrantadas.
- d) Por ambigüedad, imprecisión, exposición desordenada, en la redacción ese lector llega

a una conclusión contraria a la del visitado, o simplemente diferente.

La calidad y veracidad del juicio que se forma el lector de las actas, (autoridad liquidadora, autoridad que resuelve los recursos de revocación, los registros del Tribunal - Fiscal de la Federación, etc.), y la conclusión a que lleguen, nunca puede ser mejor -- que los hechos y pruebas consignados en las actas y que la forma en que quedaron expuestos.

5.2 HECHOS Y OBSERVACIONES POR CADA IMPUESTO:

- a) Se anotarán por separado los hechos relativos a cada ejercicio auditado y dentro de cada ejercicio, los correspondientes a cada -- impuesto.
- b) En los subcapítulos de I.S.R. e I.V.A., de esta misma acta final, se deben asentar en -- primer lugar los resúmenes de las declaraciones presentadas.
- c) En caso de que la visitada hubiese presentado declaraciones complementarias, también deben anotarse los datos de esas declaraciones complementarias.
- d) Para facilitar la lectura del acta y conocer inmediatamente los resultados obtenidos en -- la revisión, es conveniente formular un cuadro resumen de las irregularidades que modifican las cifras declaradas, agrupándolas --

por clase y en función a los renglones o partidas de las declaraciones.

- e) Posteriormente se analizará cada una de éstas, explicando detalladamente el procedimiento llevado a cabo para la determinación de estas irregularidades, los hechos u omisiones que constituyen la irregularidad; las - - pruebas que evidencian son reales esos hechos u omisiones.

NOTAS ESPECIFICAS SOBRE ESTE CAPITULO:

En relación a la consignación de algunas situaciones específicas, conviene tomar en cuenta las siguientes recomendaciones:

CERTIFICACION DE DOCUMENTACION:

Si fue necesario certificar documentación que se integrará al acta final, se hará constar en la misma que, para su re conocimiento y autenticidad está certificada por la autoridad competente y que fue firmada al igual que los demás folios del acta, por todos los elementos que intervinieron - en dicha acta.

OMISIONES CONOCIDAS CON CUENTAS BANCARIAS:

Si la irregularidad se conoció mediante cuentas bancarias no engranadas a la contabilidad y el contribuyente visitado no las exhibe a los actuantes ni les proporciona fotocopia de los estados de cuenta mensuales, los visitadores, - mencionarán en dicha acta que se solicitaron a la H. Comi-

sión Nacional Bancaria y de Seguros; asimismo, se asentará en el acta respectiva que en su oportunidad, se hizo del conocimiento del visitado de la diferencia conocida, bien mediante acta u oficio, anexando a una u otro, copia certificada de dichos estados de cuenta por la autoridad competente.

COMPULSAS:

Si la irregularidad se conoció y comprobó mediante visita domiciliaria de aportación de datos por terceros, conviene que el resultado de la misma, que consta en acta parcial, se dé por reproducido, citando todos los datos de dicha visita, tales como: número y fecha del oficio; fecha y folios del acta levantada; así como que se dió a conocer al visitado en su oportunidad el resultado de la misma, en los términos del Instructivo Jurídico vigente en Fiscalización.

COMPRAS OMITIDAS ELEVADAS A INGRESOS:

Si la omisión se determinó a través de compras no registradas ni declaradas, deberá tomarse en cuenta lo siguiente:

Que la irregularidad se haya confirmado o "amarrado", mediante visita domiciliaria de aportación de datos al proveedor a quien se efectuaron las compras en cuestión.

Elevarlas a ingresos, siguiendo el procedimiento que previene el Artículo 60 del Código Fiscal de la Federación en vigor.

En el subcapítulo del costo, deberá asentarse el detalle o análisis de las compras no registradas en cuestión.

En cuanto al acreditamiento en el Impuesto al Valor Agregado, si en los documentos que amparan las compras no registradas consta por separado el traslado de este impuesto, - deberá considerarse como acreditable.

RETENCIONES NO HECHAS:

Referente a las erogaciones que para su deducción están -- adicionadas a que se haya efectuado la retención y entero de impuestos, se asentará en acta en forma clara y precisa que el contribuyente NO cumplió con esta obligación, se - citarán los procedimientos llevados a cabo para precisar - el incumplimiento de esta obligación.

6. COMPLEMENTARIAS:

En este capítulo se mencionará que al visitado le fueron entregadas:

Copia legible de todas y cada una de las actas levantadas durante el desarrollo de la visita, relacionándose a continuación los datos que identifican a las mismas y que son: su número; clase de acta; fecha en que se levantó; número de los folios usados y consignándose se que tales actas forman parte integrante -- del acta final.

El texto de este capítulo puede ser:

COMPLEMENTARIAS:

" Se hace constar que fueron entregadas al visitado copias legibles de todas y cada una de las actas parciales levantadas durante el desarrollo de la visita, mismas que forman parte integrante de la presente acta y las cuales se relacionan a continuación:

| <u>Acta Parcial</u> | <u>Clase o Tipo</u> | <u>Fecha en que se levantó</u> | <u>Folios Nos</u> |
|---------------------|---------------------------|--------------------------------|-------------------|
| 1 | Inicio de -- Auditoría | ___ de ___ de 19__ | ___ . ___ . ___ |
| 2 | Solicitud de datos a | ___ de ___ de 19__ | ___ . ___ . ___ |

7.

LECTURA DEL ACTA:

En este capítulo se consignará que fue leída el acta al representante legal o al visitado y que se les hizo saber el derecho y el plazo que tienen para inconformarse; así como el domicilio de la autoridad ante quien la presentará. Si el visitado es de competencia central será ante la Dirección General Técnica - Dirección de Liquidación (se anota aquí el domicilio), si es de competencia regional; - Subadministración Técnica, Unidad de Liquidación de la Administración Fiscal Federal (antes Regional) correspondiente.

Debe tenerse presente el plazo que otorga al efecto el Código Fiscal de la Federación en -

El Artículo 54 (dentro de los 45 días siguientes, contados a partir del día siguiente a aquel en que se cerró el Acta Final).

El texto para este capítulo puede ser:

" Leída que fue la presente acta y explicado su contenido y alcance se hizo saber al C. _____ en su carácter de _____ (representante legal del visitado), que en caso de existir inconformidad de su parte, deberá expresarla mediante escrito - que podrá presentar dentro de los 45 días siguientes a la conclusión de la presente acta, ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, (Oficina correspondiente), exponiendo las razones de su inconformidad en forma circunstanciada y acompañando a dicho escrito las pruebas documentales pertinentes, haciéndole saber que sobre los hechos - por los cuales no se inconforme o no se presente oportunamente las pruebas que los desvirtúen, se tendrán por aceptados " .

8. CIERRE DEL ACTA.

En este capítulo se consignará la hora, día - mes de cuando se terminó el Acta, así como el número de copias que se levantó.

El texto para este capítulo puede ser:

" No habiendo nada más que hacer constar, se dá por terminada la diligencia, siendo las _____ horas del día - _____ de _____ de 19_____, levantándose la presente acta en original y _____ copias, de la que

se entregó una copia al representante legal, después de firmar todos y cada uno de los que en ella intervinieron, al final de esta acta y al margen de todos y cada uno de los folios ". CONSTE - - - - -

En caso de que al cierre del acta final el representante legal no se encuentre, se le dejará citatorio para que se presente al día siguiente a una hora determinada. Si aún así no se presenta, se levantará el acta final con quien se encuentre presente, todo ésto bajo los lineamientos del Artículo 46, Fracción VI, del Código Fiscal de la Federación.

En este caso el texto será:

" Se hace constar que no se presentó a firmar la presente acta, el C. _____ (visitado o representante legal del visitado), por lo cual los visitadores le dejaron citatorio con el C. _____ en su carácter de (_____), en el cual se cita a dicho representante legal para el día _____ a las _____ hrs., a efecto de llevar a cabo esta diligencia. No habiéndose presentado el C. _____ en el día y hora señalados, se procede a levantar y cerrar la presente acta." CONSTE - - - - -

9. FE DE ERRATAS.

Si al estarse mecanografiando el acta, se comete algún error y se detecta de inmediato, se debe aclarar a continuación, ejemplo: Se escribió Luisa y lo correcto es Luis, se tachará la palabra Luisa y a continuación se pone el texto de: " se quiere decir " y se es-

cribe la palabra luis.

Si el error se detecta al estarse leyendo o -
cotejando el Acta, se anota en forma columnar
en este capítulo como sigue:

| Folio Núm: | Renglón No. | Dice: | Debe decir |
|------------|-------------|-------|------------|
| 178415 | 14 | Lusa | Luis |

Además en este capítulo se anotará la leyenda: (con mayúsculas compactas)

" TODO LO TESTADO EN LA PRESENTE ACTA NO VALE "

Es menester aclarar que en este capítulo de -
FE DE ERRATAS, no se podrán consignar renglo-
nes ni menos párrafos omitidos al mecanogra-
fiar el borrador del acta .

10.

FIRMAS:

En este capítulo se anotarán los nombres del
representante legal de los visitados y de --
los testigos.

Asimismo, se anotará la categoría con la que -
firman el acta, ejemplo: (Representante Le---
gal, visitado y visitantes y testigos). Al
término del levantamiento la firmarán todos -
ellos.

Si el representante legal o los testigos se -
niegan a firmar, el acta no pierde validez, -
de conformidad con el Artículo 46, Fracción -
VI del Código Fiscal de la Federación. Aquí

se trata el caso de que estando presente el -
representante legal se negase a firmar el ac-
ta final.

En caso de que los testigos se nieguen a fir-
mar el acta final, el texto podría ser:

" Se hace constar que los testigos designados por el visi-
tado se niegan a firmar, sin dar la razón de su negativa,
por lo que los visitadores solicitan al visitado o al re-
presentante legal para que se designen otros testigos. Al
efecto, designo a los C.C. _____ y
_____, con domicilio en la casa -
No. _____ de las calles de _____
colonia _____ Delegación _____
(de ser posible de esta ciudad), quienes se identifica-
ron con sus _____ (documentos identificato-
rios, tales como: credencial, licencia, etc.), ambos mayo-
res de edad y de nacionalidad mexicana ".

POR EL CONTRIBUYENTE:

C.

POR LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO

TESTIGOS:

ENTREGA DE LA AUDITORIA FISCAL

Respecto a la entrega de la Auditoría Fiscal, podemos decir que una vez que los Auditores Fiscales han desahogado en el acta final todos y cada uno de los hechos u omisiones en los cuales incurrió el contribuyente en cuestión, - se debe hacer entrega de una copia legible de la misma al cotribuyente, esta copia así como el original y todas las demás copias, deben estar firmadas por todos y cada uno de los actuantes, los cuales van desde los auditores fiscales, el representante legal de la empresa auditada, hasta los - testigos, tales firmas deben estar claras, ya que así no - existe motivo de duda para futuras aclaraciones.

La copia que se entrega al contribuyente es con el fin de que éste pueda inconformarse por los hechos asentados en - la misma, tal inconformidad deberá efectuarse en un tiempo que estipula la ley que es de 45 días posteriores a aquel en el que se dió por terminada la visita, tal y como lo -- estipula el Código Fiscal de la Federación en su Artículo 45.

El original del Acta Final se entregará a la Oficina encar- gada de hacer la liquidación correspondiente para que co-- bre las multas y recargos procedentes.

Las demás copias se entregarán a diversas oficinas con el fin de llevar un consecutivo, tanto de la empresa en cues- tión, así como de los auditores encargados de la Auditoría para efecto de controlar a los mismos en su trabajo.

Con este punto se da finalización a una Auditoría de tipo Fiscal.

C O N C L U S I O N E S

Desde que se creó la Auditoría Fiscal, representa una importante función para la administración tributaria, por esta razón, el personal encargado de elaborar los planes de Desarrollo de las Auditorías para el fisco en sus diferentes niveles, dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante fiscalizadores éticos y honestos, a través de las visitas domiciliarias, desea inculcar conciencia en los contribuyentes para que realicen sus declaraciones y efectúen sus pagos en forma correcta.

Cabe señalar que los mecanismos y procedimientos utilizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para la realización y desahogo de las visitas domiciliarias, son muy vastos y completos, toda vez que abarcan la gama de situaciones que pudiesen presentarse para interferir en la realización de alguna visita domiciliaria, al mismo tiempo que contemplan las sanciones de que pueden ser objeto los contribuyentes que de una u otra forma llegasen a incurrir en la evasión fiscal, dejando de esta manera la Secretaría latente su presencia en todos y cada uno de los contribuyentes, ya que como es sabido, todo ente económico, llamese persona física o persona moral, puede ser objeto de una Auditoría de tipo Fiscal.

Sin embargo, es muy importante aclarar que si bien es cierto que el personal seleccionado para la realización de las visitas domiciliarias tiene experiencia profesional y un alto sentido ético, no todos llevan a cabo su trabajo mediante los mecanismos y procedimientos elaborados por dicha Secretaría, ya que por ahorrar tiempo, algunos de estos fiscalizadores, hacen sus revisiones como se dice vulgarmente, "al vapor", es decir, el trabajo desempeñado dista de ser un trabajo profesional, haciendo hincapié que ésto no es por

voluntad propia, sino que en muchas ocasiones se debe a -- presiones internas, toda vez que en los diferentes departamentos que el Area de Auditoría abarca, existe una producción estimada de revisiones por entregar, dando como resultado que no en pocas ocasiones, un Auditor Fiscal tenga a su cargo dos (2) o más auditorías simultáneamente, por lo que en ocasiones algunas auditorías que pudieron haber sido en favor de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, - sean en contra, es decir las ganan los contribuyentes.

Cabe resaltar que para que el Auditor Fiscal tenga éxito - en su trabajo, deberá tener cierta habilidad para manejar a los contribuyentes, puesto que no obstante que la gran - mayoría de ellos tengan cierta predisposición para acatar las leyes tributarias, no todos lo hacen, además de que - en infinidad de ocasiones, al ser notificado un contribuyente de que va a ser objeto de una Auditoría de tipo Fiscal por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, muestre cierto malestar, aún a sabiendas de que su contabilidad se encuentra al corriente y sus respectivos pagos están bien hechos y determinados, siempre prevalece la incertidumbre de lo que puedan determinar los Auditores -- Fiscales.

Finalmente y por considerarlo de suma importancia, considero prudente señalar que si el Gobierno nos obliga a pagar impuestos, éstos son determinados en forma equitativa de - acuerdo a la capacidad de pago real del contribuyente y en relación a su ingreso o renta, además de que estos impuestos, el mismo Gobierno los devuelve a los Agentes Económicos mediante la aplicación del Presupuesto Público; es decir, busca la debida correspondencia con las disposiciones reales del Sistema Financiero y su adecuada distribución - entre sectores y regiones.

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

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (1988)
- Código Fiscal de la Federación (1988)
- Ley del Impuesto Sobre la Renta (1988)
- Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (1988)
- Diario Oficial de la Federación (marzo 16 de 1988)
- Diario Oficial de la Federación (marzo 22 de 1988)
- Instructivo Jurídico para el Inicio y Desarrollo de las Visitas Domiciliarias. (Instituto Nacional de Capacitación Fiscal)
- La Fiscalización en México
C.P. Alfredo Adam Adam
- Preguntas y Respuestas en Materia Fiscal
C.P. Victor E. Molina Aznar
- Pláneación de la Auditoría
C.P. Héctor Sánchez S.
- Normas y Procedimientos de Auditoría
(I.H.C.P.)
- Derecho Financiero Mexicano
Sergio Francisco de la Garza

- **Principios Básicos de Auditoría**
Homes Arthur W.
- **Código de Etica Profesional**
(I.M.C.P.)
- **Terminología del Contador**
Mancera Hermanos y Colaboradores
- **La Auditoría Fiscal**
Tesis 1985 (Ramírez Souza Ma. Estela UNAM)
- **La Auditoría Fiscal Directa**
Tesis 1985 (Cervantes Monroy Miguel Angel UNAM)
- **Auditoría de Estados Financieros para Efectos Fiscales.**
Tesis 1987 (Ma. Irma Alvarez Ramires ESCA)
- **Aspectos Relevantes de una Auditoría Fiscal**
Tesis 1987 (Lisbeth Andrea Alvarez Naal ESCA)