

50
J Gen



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

Facultad de Contaduría y Administración

OBJETIVO Y PROCEDIMIENTO DE LA REVISION FISCAL REALIZADA POR LA TESORERIA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL

Seminario de Investigación Contable
Que para obtener el Título de
LICENCIADO EN CONTADURIA
p r e s e n t a

ADRIAN MUÑOZ PABLO



Asesor: C. P. Silvano García Aspe

México, D. F.

1994

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN



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.

Dedico la Presente Tesis:

A DIOS

A MI FAMILIA

A MIS AMIGOS

A Todos los que me han ayudado a llegar a este momento tanto en el aspecto profesional como en la vida

A MI MISMO

"OBJETIVO Y PROCEDIMIENTO DE LA REVISION FISCAL REALIZADA POR
LA TESORERIA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL"

I N D I C E

INTRODUCCION.

- MOTIVOS DE LA TESIS	
- PLANTEAMIENTO DE LA TESIS.	I
I. LA AUDITORIA.	1
1.- CONCEPTO DE AUDITORIA.	1
2.- NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA	3
2.1.- CONCEPTO Y CLASIFICACION DE LAS NORMAS DE AUDITORIA	3
2.2.- CONCEPTO Y CLASIFICACION DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA	8
3.- CLASIFICACION DE LA AUDITORIA.	13
3.1.- INTERNA.	14
3.2.- EXTERNA.	18
3.3.- PRINCIPALES TIPOS DE AUDITORIA.	20
II.- MARCO NORMATIVO DE LAS REVISIONES FISCALES REALIZADAS POR LA TESORERIA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL.	29
1.- FUNDAMENTO LEGAL DE LA REVISION.	29

2.-	COORDINACION EN MATERIA FISCAL ENTRE EL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL Y LA FEDERACION. . .	36
3.-	PROGRAMACION DE LAS REVISIONES	40
III.-	FINALIDAD DE LOS IMPUESTOS Y LAS REVISIONES	43
1.-	ASPECTOS LEGALES Y SISTEMAS DE REVISION	43
2.-	CONSIDERACIONES DE RESPONSABILIDAD	47
IV.-	PROCEDIMIENTO DE LA REVISION FISCAL	54
1.-	INICIO DE LA AUDITORIA FISCAL	54
1.1.-	ORDEN DE VISITA	54
1.2.-	IDENTIFICACION DEL PERSONAL ACTUANTE	56
1.3.-	ACTA DE INICIO Y ACTAS PARCIALES	57
1.4.-	PLANEACION DEL TRABAJO A REALIZAR	63
2.-	REVISION DEL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES FISCALES	66
2.1.-	PUNTOS A REVISAR	68
2.2.-	PAPELES DE TRABAJO	74
3.-	RESULTADO DE LA REVISION	77
3.1.-	ACTA FINAL	78
	CONCLUSIONES	II
	BIBLIOGRAFIA	III

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

MOTIVOS DE LA TESIS

Se tiene conciencia por parte de quién escribe estas líneas, que las revisiones fiscales o auditorías fiscales por parte de las autoridades, en este caso la Tesorería del Departamento del Distrito Federal, son un acto con desprestigio ya que el contribuyente las considera como sinónimo de corrupción, atropellos, cobros injustos y excesivos; y esta postura no se da sólo en la actualidad sino que se viene arrastrando desde años atrás.

Pero todo esto es cierto en parte y en parte no, ya que la corrupción sólo se dará en la medida que el contribuyente la permita, la propicie y sobre todo la denuncie, por que - - siempre habrá organismos o personas a quién acudir en estos - - casos; por lo que se pudiera considerar "injusto y excesivo", la determinación de los montos a cobrar tiene su origen y razón de ello, además que el contribuyente siempre tiene el recurso y el derecho de inconformarse, aportar pruebas para desmentir lo determinado y probar lo que el considera justo; y - de ninguna manera se puede considerar atropello un acto oficial basado y soportado por la legislación de la nación; y es esto el motivo de la presente tesis, el dar a conocer a cualquiera que sienta interés por el tema, el modo de operación,

el por que, las bases y el sustento legal de la auditoría por parte de la Tesorería del Departamento del Distrito Federal, por que no hay mejor manera de criticar, aceptar o hasta defenderse de un acto o hecho, si no es con conocimiento pleno de las cosas.

En esta tesis de ninguna manera se trata de magnificar esta actividad, se reconoce que existen vicios y deficiencias muy graves pero el sentido es el de mostrarla tal cual es, como un acto de fiscalización por parte de las autoridades, a fin de conocer la situación del contribuyente, aunque claro se debe tener sentido para reconocer que el proceso pueda tomar un matiz positivo o negativo, dependiendo del personal que lo realice, pero uno no puede hablar o tratar de explicar el sentir y pensar de terceros esto queda en la conciencia y sentimientos de cada individuo, por mi parte espero con esta tesis lograr los elementos para que la balanza se inclina favorablemente.

PLANTEAMIENTO DE LA TESIS

Se estructuro la presente tesis, de forma que se partiera de una base amplia, pasando por ciertas fases específicas, hasta llegar al tema central.

En el primer capítulo se contemplan las generalidades ~

de la auditoría, es decir su concepto, normas y procedimientos así como los tipos de auditoría más comunes que se conocen.

En el segundo capítulo se sustentan las bases legales y jurídicas no solo de la auditoría por parte de la autoridad, sino también de la cooperación que existe con otras dependencias y muestra el proceso que se sigue para programar esta actividad.

El tercer capítulo continuamos con los aspectos legales de la razón de la auditoría, es decir los impuestos, junto con un agregado de consideraciones de reflexión hacia estos.

Por último en el cuarto capítulo tenemos la materia -- de la tesis, la auditoría fiscal, desde que se inicia, pasando por los documentos que la sustenta, identificación del auditor, el proceso de la auditoría, hasta llegar a su conclusión, es decir la mecánica del concepto de la auditoría fiscal por parte de la Tesorería.

C A P I T U L O I

LA AUDITORIA

1. CONCEPTO DE AUDITORIA

Se pueden encontrar y establecer varios conceptos de au
ditoría pero básicamente todos tendrán la misma idea, la cual
es la de identificar a la auditoría como una actividad de revi
sión e investigación para conocer y dar a conocer el funciona-
miento de una entidad y expresar una opinión sobre la misma.

El concepto de auditoría podrá tener diversos matices -
dependiendo de características y elementos particulares tales
como, quién la práctica, el propósito final, la estructura y -
esencia de la revisión etc., pero todo esto atiende más que na
da a la clasificación que puede tener la auditoría, la cual es
tudiaremos en un capítulo más adelante. A continuación nos --
avocaremos a algunos conceptos que diversos autores han expues
to al respecto:

"Un proceso sistemático para obtener y evaluar eviden--
cia de una manera objetiva respecto de las afirmaciones concer
nientes a actos económicos y eventos para determinar el grado
de correspondencia entre estas afirmaciones y criterios esta--
blecidos y comunicar los resultados a los usuarios interesa- -

dos". (1)

"La auditoría en su más amplio sentido puede ser definida como una investigación crítica para llegar a conclusiones -- ciertas sobre la contabilidad de los aspectos financieros y de operaciones de una organización económica. Una investigación crítica implica una acumulación ordenada de evidencias, las -- conclusiones ciertas implica la interpretación de evidencia -- acumulada por un auditor competente. Las conclusiones de auditoría deberán ser presentadas para su mejor uso en un informe escrito". (2)

"El término auditoría se asocia con revisión examen o -- evaluación, así se puede considerar que la auditoría es una -- función que tiene como objetivo la práctica o realización de -- una revisión". (3)

"Es un servicio profesional regulado por principios éticos, técnicos con características y objetivos específicos tendientes a verificar una situación o problema, realizable por -- un profesional que debe culminar en un informe". (4)

-
- (1) Auditing Concepts Comitee. Report of the Comitee on Basic Auditing Concepts. The Accounting Review Vol. 47 Sup. 1972.
- (2) Auditoría. El examen de los Estados Financieros. Robert L. Grinaker, Ben B. Barr.
- (3) La Fiscalización en México. Alfredo Adam Adam, Guillermo Becerril Lozada.
- (4) Apuntes tomados de la clase "Fundamentos de Auditoría".

Después de haber citado lo anterior, concluimos que todas las definiciones contienen un cúmulo de elementos similares dentro de un mismo universo que es el de revisión y evaluación de elementos para emitir un criterio de razonabilidad, todo esto regido por normas y procedimientos profesionales.

2. NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

2.1. CONCEPTO Y CLASIFICACION DE LAS NORMAS DE AUDITORIA.

Para poder realizar con éxito cualquier actividad, debemos de observar determinados cánones de actuación y conducta que nos orientan en el actuar de determinada actividad. Las normas o norma como nos dice el Diccionario Enciclopédico. -- Quillet, Vol. VI es una "regla, tipo o ejemplar de lo que debe ser".

Dichas normas adquieren carácter y forma particular dependiendo de las actividades o medio ambiente en que se desenvuelve, así dentro de la profesión contable, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, mediante la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría emitió en el Bolétin-A el concepto de Normas de Auditoría que a la letra dice "Las normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de dicho trabajo".

Las normas de auditoría se clasifican en tres tipos:

- A) Normas Personales.
- B) Normas de Ejecución del Trabajo.
- C) Normas de Información.

A su vez dichas normas se subdividen en apartados más -
específicos y concretos de su competencia. A continuación ana-
lizaremos cada tipo de norma y sus características.

NORMAS PERSONALES

"...Se refiere a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone, un trabajo de este tipo. Dentro de estas normas existen cualidades que el auditor debe tener preadquiridas antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoría y las cualidades que debe tener durante el desarrollo de toda su actividad profesional".

Como su nombre lo indica, dichas normas van dirigidas -
hacia el individuo que realiza el trabajo de auditoría. Son -
las cualidades y características que debe reunir una persona -
para poder realizar profesionalmente una auditoría.

ENTRENAMIENTO TECNICO Y CAPACIDAD PROFESIONAL

Todas y cada una de las personas que intervienen en la auditoría, tendrán los conocimientos académicos relativos a la auditoría y la contabilidad, así como la disposición suficiente y propia del oficio.

CUIDADO Y DILIGENCIA PROFESIONALES

Durante el desarrollo de su trabajo, el auditor observará esmero y atención de sus actividades, acciones y objetos -- que estén dentro de su responsabilidad y de la auditoría en general.

INDEPENDENCIA

Durante la auditoría así como en toda su actividad profesional, el auditor mostrara entereza y carácter para mantener su autonomía con respecto a influencia que pudieran dañar sus acciones y su trabajo.

NORMAS DE EJECUCION DEL TRABAJO

"...Aún cuando es difícil de definir lo que en cada tarea puede representar un cuidado y diligencia adecuados, existen ciertos elementos que por su importancia deben ser cumplidos. Estos elementos básicos, fundamentales en la ejecución del trabajo, que constituyen la especificación particular, por lo menos al mínimo indispensable de la exigencia de cuidado y

diligencias, son los que constituyen las normas denominadas de ejecución del trabajo".

PLANEACION Y SUPERVISION

Si se quiere el éxito en el objetivo final de una actividad, es indispensable trazar el camino y las medidas a seguir, durante la actividad, así como revisar y observar el trabajo del personal actuante.

ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

Es necesario comprender, profundizarse, conocer y valorar la eficacia y veracidad del control interno de la actividad y determinar adecuadamente las características particulares del trabajo a seguir.

OBTENER EVIDENCIA SUFICIENTE Y COMPETENTE

Para poder emitir una opinión véraz y objetiva, esta -- forzosamente tendrá que basarse en datos e información en cantidad y calidad idónea o conveniente.

NORMAS DE INFORMACION

"El resultado final del trabajo del auditor, es su dictamen o informe, mediante él, pone en conocimiento de las personas interesadas, los resultados de su trabajo y la opinión -- que se ha formado a través de su examen. El dictamen o informe del auditor es en lo que va a reposar la confianza de los --

interesados en los estados financieros, para prestarles fe a las declaraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de operaciones de la empresa. Por último, es principalmente a través del informe o dictamen como el público y el cliente se dan cuenta del trabajo realizado -- por el auditor y en muchos casos es la única parte de dicho -- trabajo que queda a su alcance".

Como se menciona anteriormente, la importancia que tiene el dictamen o informe de la auditoría es vital y de una magnitud trascendente, ya que en él se muestra el resultado de -- una labor la cual se respalda en el esfuerzo, trabajo, dedicación y tiempo de varios profesionales que se coordinarán para mostrar con calidad lo que el cliente requiere.

ACLARACION DE LA RELACION CON ESTADOS O INFORMACION FINANCIERA Y EXPRESION DE OPINION

Se debiera comprender y entender de manera sencilla la conexión y correspondencia del Contador Público con la información financiera contenida en los estados financieros así como su opinión y salvedades de la misma, derivadas de su revisión.

BASES DE OPINION SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Cuando se emita una opinión sobre los estados financieros, las normas de auditoría nos dicen que se debe observar lo siguiente:

- A) Fueron preparados de acuerdo a principios de contabilidad.
- B) Dichos principios fueron aplicados sobre bases consistentes.
- C) La información presentada en los mismos y en las notas relativas, es adecuada y suficiente para su razonable interpretación.

2.2. CONCEPTO Y CLASIFICACION DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA .

Se entiende de manera general el procedimiento como el método de ejecutar algunas cosas de acuerdo a su lugar, tiempo y modo. Dentro de la auditoría es necesario que el Contador - Público conozca y sepa el método o metodos a utilizar para realizar su investigación y evaluación, a fin de que su opinión - se haya basado en información que se obtuvo con una extensión y oportunidad ideal. Así tenemos que el Bolétin-F01 nos dice:

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

Es obvio darse cuenta que dependiendo de las caracterís

ticas del cliente, variaran su contabilidad, control, organización, etc. y por ende no se pueden determinar reglas fijas de investigación a seguir en una auditoría.

Será responsabilidad del auditor en base a sus conoci-- mientos y experiencia, determinar cuales procesos y técnicas - de investigación se aplicaran a la entidad. También el audi-- tor indicara con precisión el alcance que se le dará a las - - pruebas y análisis de investigación, así como el tiempo en que se aplicaran.

TECNICAS DE AUDITORIA

"Son los métodos prácticos de investigación y prueba -- que el Contador Público utiliza para lograr la información y - comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesio-- nal".

Las técnicas de auditoría son ocho, las cuales veremos a continuación.

ESTUDIO GENERAL

El Contador Público deberá comprender y estimar en forma global, el funcionamiento de la entidad, así como las ci-- fras y características de los estados financieros. Esta primera visión universal, es primordial para poder definir el plan

de acción, que rubros y situaciones darles una atención especial, cuando aplicar las pruebas, etc.

Para la, realización de este estudio, es imprescindible de un Contador Público con amplia experiencia y conocimientos profesionales solidos, para que pueda formarse un juicio total y preciso del asunto.

ANALISIS

En el análisis se ordenaran los componentes de una cuenta o partida una vez que esta haya sido clasificada en sus partes que la conforman. Dicho ordenamiento se hará en base a -- las características y significado de cada elemento a su vez este análisis puede ser:

ANALISIS DE SALDO

El estudio de los elementos de la cuenta, se observa -- que sus movimientos contables se derivan en parte o en su totalidad de otra cuenta y por ello resulta conveniente analizar -- solo el resultado final o saldo de la cuenta, debido a sus movimientos compensatorios con otra.

ANALISIS DE MOVIMIENTOS

En otro de los casos, las cuentas no se originan por movimientos compensatorios con otras sino por el resultado de -- una acumulación o que por las mismas características de los mo

vimientos aunque estos sean compensatorios no es apropiado relacionarlas o corresponderlas con sus movimientos acreedores - o deudores, por ello el estudio se realizara según las características propias del grupo en que se reunieron los movimientos.

INSPECCION

Por medio de esta técnica el Contador Público, indagara de forma directa sobre los objetos físicos (documentos, material, maquinaria, etc,) que respaldan y fundamentan un asiento u operación contable.

CONFIRMACION

Mediante lo confirmación se conseguira de manera escrita, una respuesta de una persona o entidad ajena al cliente, - que este en condiciones de saber a ciencia cierta, de las condiciones y operación de la empresa. Esta confirmación se hara a la persona independiente a través de la empresa auditada, -- que pedira la contestación para el auditor, relativa a los datos que requiere. Existen tres tipos de confirmación:

POSITIVA

Se envian datos y se pide que contesten tanto si estan conformes como si no lo estan. Se utiliza este tipo de confirmación, preferentemente para el activo.

NEGATIVA

Se envían datos y se pide contestación solo si están in conformes. Generalmente se utiliza para confirmar el activo.

INDIRECTA, CIEGA O EN BLANCO

No se envían datos y se solicita información de saldos, movimientos o cualquier otro dato necesario para la auditoría. Generalmente se utiliza para confirmar el pasivo.

INVESTIGACION

Se logra datos y observaciones acerca de un asunto determinado a través de empleados de la empresa auditada, la investigación tiene su valor en que se obtienen datos de primera mano de las personas que hacen o intervienen en las operaciones o actividades auditadas.

DECLARACION

De manera escrita se obtendrá el resultado de la investigación, debidamente firmada por los que en ella intervinieron. La declaración se utiliza para darle más fuerza y validez a la investigación.

OBSERVACION

Es poner atención de manera física en el momento en que se ejecutan determinadas operaciones, asegurándose de la veracidad y exactitud de la mencionada acción.

CALCULO

Por medio del cálculo se probara matematicamente la verdad y exactitud de una operación o partida. Resultara provechoso utilizar un medio de verificación diferente al que se utilizo para elaborar las partidas o cálculos.

3. CLASIFICACION DE LA AUDITORIA

La auditoría es un servicio y actividad universal que compete a todas las empresas y organismos (gubernamentales y privados) ya que es de interés de cualquier persona (física y moral) que tenga relación alguna con la entidad, el conocer como funciona, si podría hacerlo mejor, si se cumple los objetivos y de que manera, si existen desviaciones, si las operaciones se realizan y se registran correctamente, etc.

La auditoría tiene un sentido único que es el de investigar para fundamentar y emitir una opinión, pero no todas las empresas y organismos funcionan de una manera general, sino con características y métodos diferentes unos de otros.

Es por ello que la auditoría se ha adecuado y especializado en áreas determinadas para satisfacer las necesidades del cliente por ello la auditoría se ordena basicamente en dos clases que son la auditoría interna y la auditoría externa, ya que debido a sus características de magnitud y funciones, es--

tas abarcan el ámbito de cualquier otro tipo de auditoría que exista, tales como la financiera, administrativa, fiscal y gubernamental principalmente.

Digo principalmente a estos tipos de auditoría, por que pudiendo haber un sin fin de auditoría muy específicas y particulares, estas son las más aplicadas en la práctica.

3.1. AUDITORIA INTERNA

El punto de partida para clasificar a la auditoría es - definir el quien la realiza o de donde proviene. La auditoría interna como su nombre lo dice, es la que emana desde el interior de la organización. Al decir "emana desde el interior" - no me refiero en si a la desición de efectuar una auditoría a sus operaciones, sino a la misma actividad de revisar y evaluar a la empresa, que se llevara a cabo por un departamento - propio y por personal subordinado de la misma.

"La Auditoría Interna es una actividad independiente de evaluación establecida dentro de una organización, como un servicio a la misma organización. Es un control cuyas funciones consisten en examinar y evaluar la adecuación y eficiencia de otros controles. El objetivo de la auditoría interna es prestar servicio a todos los miembros de la organización en el - - efectivo desempeño de sus responsabilidades a través de propor

cionarles análisis, evaluaciones, recomendaciones, asesoría e información relacionada con las actividades realizadas. Es objetivo también de la auditoría interna la promoción de un efectivo control a un costo razonable". (5)

Dentro del libro "La fiscalización en México" del, C.P. Alfredo Adam Adam y el C.P. Guillermo Becerril Lozada, al clasificar la auditoría, nos dan el siguiente concepto de auditoría interna:

"INTERNA

Se realiza dentro del ámbito de una organización o dependencia, por personal adscrito y que depende económicamente de la misma. Su importancia radica en que se constituye en el instrumento de control interno que revisa, analiza, diagnóstica y evalúa el funcionamiento de otros controles, proporcionando a los responsables de la dirección y operación, información sobre el resultado de su gestión, propiciando en su caso, la adopción de medidas que tienden a mejorar la eficiencia en la administración de los recursos, así como el logro de objetivos y metas previstas".

Es importante decir que en la clasificación de la auditoría, es también determinante junto con el aspecto de donde se origina, el camino hacia donde se llevan las conclusiones,

(5) The Institute of Internal Auditors. Statement of Responsibilities of Internal Auditing. E.U.A. 1981.

es decir a quien se rinde el resultado, porque en tanto en la auditoría externa, la información es base para la misma entidad como para terceros, en la auditoría interna, esta surge -- dentro de la organización para presentar su informe a la misma dirección del organismo. La información resultante es única y exclusivamente para asuntos internos, para conocerse, autoevaluarse y corregirse.

La auditoría interna es un medio de vigilancia del cumplimiento del control interno, como lo es la salvaguarda de activos, la veracidad de la información financiera, promover la eficiencia de las operaciones y buscar la adhesión a las políticas de la empresa. El concepto de "interno" es total en la auditoría, pero en caso de presencia de auditores externos, -- puede darse una coordinación entre ambos (auditores internos y externos) para una mayor eficiencia en la actividad de la auditoría.

Por lo tanto, la auditoría interna es un medio de control y evaluación que realiza la misma empresa para observar - el debido funcionamiento de sus organos, la evaluación de su - sistema contable y administrativo y el cumplimiento de sus políticas, a fin de rendir un informe conciso a la dirección, en donde se detecten errores y vicios del sistema a la vez que se aporten recomendaciones para su corrección.

La auditoría interna puede ser regular, es decir que se realice dentro del programa de auditorías a realizarse o de manera específica sobre algún aspecto o hecho que tenga la relevancia suficiente para ser examinado con amplitud.

La auditoría se realiza por personal subordinado a la empresa, es decir empleados de la misma que se denominan auditores internos y que estarán adscritos a un departamento específico. Aunque los auditores sean gente de la empresa y por ende subordinados a la gerencia o dirección, estos (los auditores internos) deben gozar y practicar una independencia en todos sus movimientos y actividades, pero sobre todo una independencia de criterio, la cual no pueda ser influenciada por personas, actividades o las relaciones laborales, en demérito del trabajo a realizar.

Es ideal que el departamento de auditoría interna esté a nivel staff dentro de la organización, es decir de apoyo a la alta dirección o consejo de administración y de ninguna manera en posición lineal, ya que su subordinación a otro nivel que no fuera la dirección comprometería seriamente su integridad, su accionar podría ser limitado y su veracidad puesta en entredicho, pero a pesar de la independencia dentro de la organización, debe existir una estrecha y sana colaboración con el resto de los departamentos, a fin de no entorpecer el trabajo de la auditoría y se logre la mayor veracidad posible.

3.2. AUDITORIA EXTERNA

La auditoría externa al igual que la interna, su principal característica es su procedencia y hacia quien va dirigida su información. Por el contrario de la auditoría interna, la auditoría externa es realizada por un agente externo y totalmente ajeno a la empresa, es decir contadores públicos miembros de un despacho, que examinarán y evaluarán sus actividades.

"El objetivo de un examen ordinario de los estados financieros por parte de un auditor independiente, es la expresión de una opinión sobre la razonabilidad con la que presentan la situación financiera, resultado de las operaciones y cambios en la situación financiera, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados. El informe del auditor es el medio por el que se expresa su opinión o si las circunstancias lo requieren, se abstiene de opinar. En cualquier caso dirá si su examen ha sido hecho de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas. De acuerdo con estas normas se requiere que declare si en su opinión, los estados financieros presentan de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados y si esos principios se han aplicado uniformemente en la preparación de los estados financieros del período actual en relación con los del período prece-

dente". (6)

El auditor externo proporciona el resultado de su trabajo en primera instancia a la empresa u organismo que lo contrata, pero su fin real o esencial es presentar la situación de la empresa, ante terceros, es decir a otras personas que tengan interés en la empresa, ya sean los bancos, accionistas, -- proveedores, fisco, etc., y es por ello que se dan las auditorías externas.

En este caso, el concepto de "externo" también es total en cuanto la actividad, que se realiza por personal del exterior de la organización y el resultado del trabajo sirve principalmente a personas de fuera de la empresa que desean saber la situación de esta, para la toma de decisiones y es precisamente el carácter de externo lo que significa independencia total, en el trabajo de auditoría no existe ninguna relación de intereses entre quien la realiza y la empresa auditada, ni presión ni influencia de ninguna índole.

Esta independencia tiene un trasfondo importantísimo ya que se traduce en una confianza que proporciona a otras personas para realizar sus actividades, ya que al no existir las relaciones o presiones antes mencionadas, la seguridad del resultado es completamente veraz.

(6) Boletín SAS. 01-110. Responsabilidades y Funciones del Auditor Independiente.

De lo anterior se desprende que la auditoría externa es el examen y evaluación de las operaciones y actividades de una empresa, el cual es realizado por personal que tiene los conocimientos profesionales y la capacidad para realizarla y son completamente independientes a la empresa, por lo que su trabajo se reviste de confiabilidad y veracidad ante la misma empresa que los contrata y ante terceros interesados.

El auditor externo, dentro de sus actividades, en primer lugar debiera evaluar el control interno del organismo, para determinar que tan veráz es la información que se genera y la confiabilidad de sus actividades y así establecer el alcance y oportunidad de sus procedimientos. En un momento dado el auditor externo podrá apoyarse y complementar su trabajo con los auditores internos, una vez que se haya establecido la veracidad y confiabilidad antes mencionada, así como lograr el entendimiento para coordinar labores.

3.3. PRINCIPALES TIPOS DE AUDITORIA

Al principio de este capítulo enunciamos que existen solo dos clases de auditoría, que son la interna y la externa ya que estas abarcan el universo de acción de la auditoría y su punto de diferencia es el quien la práctica y a quien se dirige.

Las demás auditorías que existen, varían en sí por las particularidades de la investigación, de las características de la empresa, la esencia de lo que se investiga y los resultados que se buscan, de todo esto se derivan los tipos de auditoría, siendo los principales los que a continuación veremos.

AUDITORIA FINANCIERA

Este tipo de auditoría es también conocida como auditoría de estados financieros y es la más usual y comunmente realizada, ya que como su nombre lo dice, el asunto sobre el cual gira la auditoría es el conocer la situación financiera que guarda la empresa.

"La auditoría a los estados financieros es el examen o revisión a base de pruebas selectivas de los estados financieros, tendiente a determinar si presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de las operaciones de la unidad económica a que se refieren". (7)

"La finalidad del examen de estados financieros, es expresar una opinión profesional independiente, respecto a si dichos estados presentan la situación financiera, los resultados

(7) Auditoría a los Estados Financieros. Apuntes sobre teoría y procedimientos. Rogerio Casas Alatríste.

de las operaciones, las variantes en el capital contable y los cambios en la situación financiera de una empresa de acuerdo - con principios de contabilidad aplicados sobre bases consistentes". (8)

En muchas ocasiones sino es que en la mayoría, la única información que trasciende de una compañía, son sus estados financieros, esto aunado a la importancia y magnitud de estos documentos, hacen que dentro de la auditoría tengan un papel relevante. Las características y objetivos de la auditoría financiera y la externa son muy similares, es este tipo de auditoría es el más demandado a los auditores externos.

En la auditoría financiera, se estudiara y evaluara el control interno, se verificara la razonabilidad de las cifras y - la veracidad de la información contable que se tomo para elaborar los estados financieros, de lo cual se rendira un informe o dictamen.

De acuerdo al resultado de la auditoría, el dictamen a rendir podrá abarcar cuatro modalidades:

LIMPIO

No se encontraron elementos que afecten la situación de la empresa.

(8) Normas y Procedimientos de Auditoría, 1992.

CON SALVEDADES

Cuando se encontraron errores o violaciones a los principios de contabilidad y normas de auditoría o incertidumbres de hechos, que si bien no afectan de manera significativa la situación financiera de la empresa, si es necesario hacer mención de ello.

OPINION NEGATIVA

Del examen realizado se encontraron errores y/o irregularidades que afectan considerablemente la situación financiera.

ABSTENCION DE OPINION

Es tal el grado de las incertidumbres encontradas, que no se puede expresar opinión alguna sobre la situación financiera.

En conclusión, la auditoría financiera es el examen análítico y sistemático de acuerdo a normas de la profesión contable, que se realiza a los estados financieros, a fin de conoocer la situación financiera que guarda la empresa y expedir un informe o dictamen, para que la información financiera resul tante ofrezca una imagen concreta, global y verfídica del organismo a personas interesadas en el mismo.

AUDITORIA ADMINISTRATIVA

Existen diversas posturas para definir y diferenciar a la auditoría operacional y la administrativa, se dice que la primera esta enfocada a conocer en si misma el funcionamiento de la empresa a través del estudio de sus operaciones y actividades esenciales, en tanto que la segunda se dirige más a un aspecto general de la empresa, hacia el control administrativo de la misma.

En la presente tesis se sostiene, salvo mejor opinión del lector, que no se debiera manejar 2 tipos de auditorías, sino una sola bajo el título de auditoría administrativa, ya que sus aspectos, objetivos y actuación son muy similares y se conjugan perfectamente para originar una sola auditoría más completa y mejorada.

Se ha elegido el termino de administrativa, por considerar al concepto de administración, como el que abarca todo lo concerniente a una empresa junto con sus actividades, por que como dice Idalberto Chiavenato al definir a la administración, "La administración es nada más la conducción racional de las actividades de una organización, sea lucrativa o no lucrativa. La administración trata del planteamiento de la organización (estructuración) de la dirección y del control de todas las actividades diferenciadas por la división del trabajo que ocurren dentro de una organización".

A continuación citare a algunos autores respecto a la auditoría administrativa y la operacional y observaremos que en esencia son lo mismo.

"Por auditoría operacional debe entenderse el servicio que presta el contador público cuando examina ciertos aspectos administrativos, con la intención de hacer recomendaciones para incrementar la eficiencia operativa". (9)

"La auditoría administrativa es la revisión, objetiva, metódica y completa de la satisfacción de los objetivos institucionales, con base a los niveles jerárquicos de la empresa, en cuanto a su estructura y la participación individual de los integrantes de la institución". (10)

A fin de cuentas podré decir que la auditoría administrativa es la verificación, revisión y análisis de todo el organismo o solamente de alguna área en específico, sobre su actuación, cumplimiento de planes y objetivos, efectividad de sus operaciones, políticas y métodos, así como el correcto funcionamiento del elemento humano a fin de formular recomendaciones a la alta gerencia y aplicarlas conjuntamente con ella, pa

(9) Auditoría Operacional. Comisión de Auditoría Operacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

(10) José Antonio Fernandez Arena.

ra que corrijan deficiencias o simplemente se mejoren algunos puntos, que si bien funcionaban correctamente, podrían hacerlo mejor.

AUDITORIA FISCAL

Este tipo de auditoría es muy específico, debido al enfoque que tiene, revisar el rubro de los impuestos.

La Auditoría Fiscal se puede definir como: Aquella que realiza el Contador Público para determinar y dar a conocer a la dirección de la empresa o autoridad competente (S.H.C.P.) - que el organismo cumple con sus obligaciones fiscales que son de su competencia. El resultado material de este tipo de auditoría es el Dictamen fiscal, que a continuación citaremos su - concepto y objetivo respectivamente.

"Documento formal que emite el C.P. conforme a las normas de su profesión y a las disposiciones fiscales aplicables en relación a la situación financiera y fiscal de los Estados Financieros de una empresa, emitiendo un informe adicional sobre el cumplimiento de las obligaciones en materia fiscal.

"Verificar el debido cumplimiento de las obligaciones -- fiscales de una empresa en apego a las disposiciones legales -

aplicables según sus propias características". (11)

Las disposiciones legales para poder emitir y establecer quien esta en obligación de presentar un dictamen de esta naturaleza se encuentran contenidas en los Arts. 32 y 52 del Código Fiscal y del 44-Bis al 58 del Reglamento del mismo Código.

Desde el punto de vista de una dependencia gubernamental de fiscalización, la auditoría fiscal adquiere una perspectiva particular ya que así, esta se dirige a revisar y examinar los documentos y operaciones de un contribuyente, a fin de obtener elementos comprobatorios suficientes para determinar si fueron cumplidos o no, correcta y oportunamente las disposiciones fiscales que le son aplicables.

AUDITORIA GUBERNAMENTAL

En este tipo de auditoría, su relevancia radica en el ámbito de donde se realiza, es decir en el propio gobierno, la administración pública y como tal es interés de todos saber como funciona y el porque de ese funcionamiento. Así que citaremos la definición de auditoría gubernamental, según el manual

(11) Apuntes tomados en clase de la materia, El dictamen sobre los Estados Financieros.

de auditorías gubernamentales, emitido por la entonces Secretaría de Programación y Presupuesto, hoy en día incorporada a la S.H.C.P.

"El examen de las operaciones cualesquiera que sea su naturaleza de las dependencias y entidades de la administración pública federal, con objeto de opinar si los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera, si los objetivos y metas efectivamente han sido alcanzadas, si los recursos han sido administrados de manera eficiente y si se han cumplido con las disposiciones legales aplicables".

Existen consideraciones básicas dentro de la administración pública para el logro de sus objetivos que sería bueno -- que fueran evaluados críticamente dentro de la auditoría gubernamental, para que dicha administración tenga un desempeño correcto y adecuado a sus funciones, tales como dar el uso exacto para lo que fueron destinados los fondos públicos y que los funcionarios tengan presente la responsabilidad y ética en la toma de decisiones tanto en el curso como en el origen de sus acciones.

C A P I T U L O I I

MARCO NORMATIVO DE LAS REVISIONES FISCALES REALIZADAS POR LA
TESORERIA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL1. FUNDAMENTO LEGAL DE LA REVISION

Para poder realizar una revisión de esta naturaleza, -- existen leyes y ordenamientos que le dan la facultad a la autoridad competente, en este caso la Tesorería del Departamento del Distrito Federal, para efectuar su examen a las operaciones del contribuyente.

Dentro del sistema jurídico nacional, el Estado es el encargado del manejo de la convivencia de todos los individuos en una sociedad. "Estado es la organización jurídica de una población asentada en un territorio y con un gobierno propio". (12)

El Estado esta compuesto por tres elementos que son:

"TERRITORIO

Determina el ámbito de validez especial del poder del Estado.

(12) Tomado de apuntes del curso "Formulación de Actas de Auditoría.

POBLACION

Son las personas que estan sujetas al poder del Estado.

GOBIERNO

Maneja o dirige los asuntos del Estado".

La división de los poderes del Estado es la forma tripartita:

"ADMINISTRATIVA

Tendiente a satisfacer las necesidades ejecutivas. - -
(poder ejecutivo)

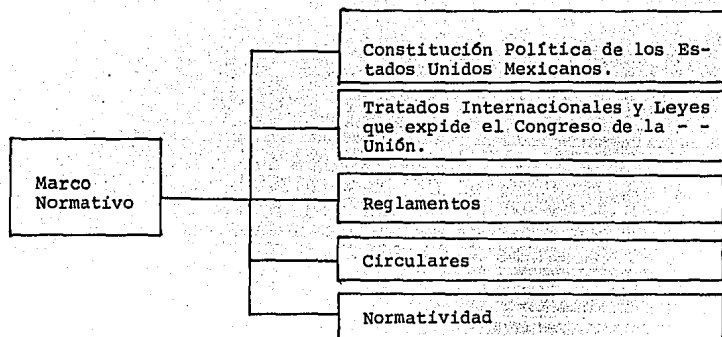
JURISDICCIONAL

Es la encaminada a resolver las controversias (poder judicial).

LEGISLATIVA

Establece las normas jurídicas (poder legislativo)".

La máxima Ley u orden del país es la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la cual sienta la división de los poderes y entre otras cosas establece las bases para la actuación y aplicación de las normas, dentro de la legalidad. A continuación observaremos de manera gráfica, el marco que norma a las revisiones.



El apartado específico dentro de la Constitución Política que da la legalidad y es punto de partida para la auditoría fiscal, lo encontramos en el artículo 16 constitucional, del cual citaremos textualmente los párrafos concernientes al tema:

Art. 16.- "Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de la autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento...

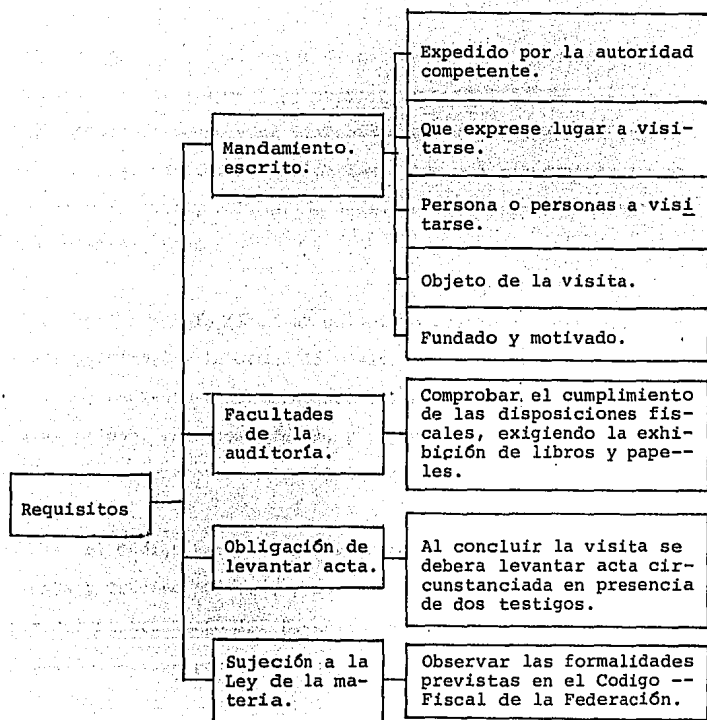
...En toda orden de cateo que sólo la autoridad judicial podrá expedir y que será escrita, se expresará el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, levantándose al concluirla un acta circunstanciada en presencia de dos testigos propuestos por

el ocupante del lugar cateado o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practica la diligencia...

...La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias unicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policia, y podra exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetandose en estos casos a las leyes respectivas y a las formalidades -- prescritas para los cateos".

De estos mismos párrafos se desprenden los elementos es pecíficos que son aplicables a la auditoría fiscal como lo son los requisitos indispensables para la revisión, un documento - legal que da validez y fundamento a la revisión, y la necesidad de dejar evidencia física y por escrito de lo realizado en presencia de dos testigos. Dichos elementos no son otros sino la orden u oficio de visita domiciliaria y el acta de iniciación - respectivamente, los cuales trataremos a profundidad en un capítulo más adelante.

A continuación observaremos en un esquema, los requisitos constitucionales de la revisión:



Siguiendo en un orden jerarquico, tenemos Leyes y Reglamentos específicos para el cumplimiento de las contribuciones que las personas (físicas y morales) deben cumplir de acuerdo a las condiciones y supuestos que le atañen. Así el Código -- Fiscal de la Federación nos dice en su artículo 42 relativo a las facultades de las S.H.C.P., para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, así como la capacidad para deter

minar omisiones y los medios de que se vale la autoridad para cumplir sus facultades y al enfocarnos específicamente en la fracción III, encontramos la función que nos atañe, que es la de practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, terceros responsables y solidarios a fin de examinar su contabilidad papeles y bienes.

Del artículo 43 al 69 del mismo Código, se establecen los requisitos de la orden de visita, lugar e inicio de la auditoría, supuestos, obligaciones del auditado y facultades de la autoridad, recargos, fechas y pagos, entrega de documentación y otras disposiciones relativas a la auditoría.

El Código habla exclusivamente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pero se sobreentiende que la Tesorería del Departamento del Distrito Federal como órgano de fiscalización se rige por los lineamientos de la federación.

Dentro de los ordenamientos que atañen de manera particular a la institución (T.D.D.F.) nos remitimos a leyes y reglamentos locales en donde encontramos las bases de competencia de la Tesorería del D.D.F., como el órgano que atenderá los asuntos relativos a la administración y los ingresos del propio Departamento. Dichas bases se plasman en el Art. 3 - fracción VIII de la Ley Orgánica del Departamento del Distrito Federal, donde nos dice que la jefatura del Departamento del -

D.F., se auxiliara en sus funciones en sus unidades administrativas según sus atribuciones, siendo la Tesorería la encargada del sistema tributario, así como el Art. 8 fracciones VI y VII del Reglamento Interior del Departamento del Distrito Federal que especifica la correspondencia de la Tesorería en cuanto a coordinar, administrar, recaudar, comprobar, determinar y cobrar los ingresos locales y los federales en base a los acuerdos del ejecutivo federal.

La fracción XV del Art. 19 de la Ley Orgánica del D.D.F. es de cierta manera similar pero a nivel local, a la fracción III del Art. 42 del Código Fiscal, ya que fundamenta al Departamento del D.F. para ordenar y practicar visitas domiciliarias para verificar el cumplimiento de disposiciones fiscales.

Por último llegamos a la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal donde por medio de su Art. 13 reafirma y corrobora todo lo que ya hemos visto en las leyes anteriores, el carácter legal del D.D.F., para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a través de diversos medios y elementos, siendo uno de ellos (fracción V) la práctica de las visitas domiciliarias a los contribuyentes y terceros relacionados, de acuerdo al Código Fiscal de la Federación.

2. COORDINACIÓN EN MATERIA FISCAL ENTRE EL DEPARTAMENTO DEL -
DISTRITO FEDERAL Y LA FEDERACION

Ya entrando propiamente a lo que son los impuestos relativos a la revisión que hace la Tesorería del D.D.F. tenemos - primeramente a los de competencia local como son el Impuesto - Predial, Sobre adquisición de inmuebles, sobre Espectáculos Públicos, sobre Nominas y Derechos por el Uso, Suministro y Aprovechamiento de Agua, así como el Impuesto al Valor Agregado -- que es de competencia federal.

Es comprensible que las personas se extrañen cuando una autoridad fiscal local revise, determine omisiones, recargos y multas de un impuesto federal, pero esto es valido en función a ciertos ordenamientos que otorgan esta competencia.

En primer lugar tenemos la Ley de Coordinación Fiscal, la cual fundamenta la colaboración y celebración de convenios entre las Entidades y la Federación para la Administración de ingresos federales. En el Art. 13 se establecen las partes -- contractuales de dichos convenios, donde por un lado tenemos - al Gobierno Federal representado por la S.H.C.P. y por otro a los Gobiernos de cada Entidad que formen parte del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal. Los convenios indicaran concisamente los ingresos, las facultades que ejerceran y las limitaciones de las mismas, por parte de las autoridades coordinadas.

Las disposiciones determinadas, así como la cancelación total o parcial del convenio se publicaran en el Diario Oficial de la Federación y el Periódico Oficial de cada Estado. El último párrafo particulariza sobre la coordinación entre la S.H.C.P., y el D.D.F., en donde las facultades serán ejercidas por las autoridades fiscales de esta última.

Los Arts. 14 y 15 de la misma Ley, vienen a complementar las bases de la coordinación entre la Federación y cada Estado al otorgar facultad de la S.H.C.P., para fijar criterios de interpretación y aplicación de las reglas de colaboración y disposiciones fiscales, al dar a conocer que solo procederan Leyes Federales en caso de recursos contra las autoridades locales en el cumplimiento y ejercicio de sus facultades establecidas en el convenio; y determinar a las oficinas designadas por las autoridades locales como las recaudatorias de impuestos federales.

Entre el Distrito Federal y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público el acuerdo se publicó por vez primera el 21 de diciembre de 1983 en el Diario Oficial de la Federación, sufriendo varias adecuaciones y reformas en años subsecuentes, siendo publicado el texto como actualmente lo conocemos el 5 de enero de 1990 en el Diario Oficial de la Federación y sus últimas reformas se publicaron el 7 de febrero y 25 de septiembre de 1991, y el 26 de Octubre de 1992. El nombre completo de este acuerdo es "Acuerdo a la Secretaría de Hacienda y Cré-

dito Público y al Departamento del Distrito Federal para la Colaboración Administrativa de este último en Materia Fiscal Federal". Cumpliendo las disposiciones de Ley, el acuerdo establece los ingresos, características y actuación de ambas partes para la labor de recaudación.

El acuerdo para la colaboración administrativa, es la cimentación de la cooperación entre Federación y el Departamento del Distrito Federal en materia hacendaria, mediante la participación conjunta de fiscalización y recaudación de ingresos federales que se establecen y entre los objetivos de este - - acuerdo estan los de dar facilidades en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias a todos aquellos contribuyentes que - se vean relacionados con el acuerdo y volver mejores todos los procesos y actividades de fiscalización del Impuesto al Valor Agregado, en apegada y sana colaboración entre las dos partes.

El Acuerdo esta conformado por 21 puntos agrupados y -- clasificados en V secciones y 2 puntos transitorios. La I sección es cuanto a las disposiciones generales y la sección II - versa sobre la administración de los ingresos federales coordinados y es aquí donde encontramos los puntos específicos a la fiscalización del I.V.A., ya que en el segundo punto se defi-- nen los ingresos en que se coordinaran las labores de la - - S.H.C.P. y el D.D.F., siendo el primero en señalarse el Impuesto al Valor Agregado.

El punto tercero delimita la competencia de la administración del I.V.A. solo al territorio del Distrito Federal y a las personas que por su condición estén obligadas al cumplimiento de dicho impuesto. El cuarto punto confía en los términos del presente acuerdo, las facultades de la, S.H.C.P. a ejercerlas el D.D.F. a través del Jefe del D.D.F. y organismos locales para administrar ingresos federales o en su defecto, las autoridades propias que realicen funciones similares en cuanto a ingresos locales.

Entrando en materia de las revisiones fiscales, hallamos en el quinto punto que dentro de sus facultades de comprobación, el D.D.F. en forma coordinada con la S.H.C.P. podrán ordenar y practicar auditorías en el domicilio del contribuyente, establecimientos y oficinas de la autoridad competente, con la capacidad de determinar impuestos, accesorios y multas de acuerdo a la legislación federal, esto último señalado en el punto décimo.

El resto de las secciones (III a la V) del Acuerdo son relativas a la administración de los ingresos coordinados, la rendición de cuentas del D.D.F. a la S.H.C.P. de los ingresos federales recaudados y la vigilancia y cumplimiento del acuerdo.

3. PROGRAMACION DE LAS REVISIONES

Dentro de la actividad para seleccionar a los contribuyentes y programar las revisiones, se realiza toda una labor -previa que envuelve una serie de procesos que abarcan desde la recolección, captura y análisis de información, así como la selección, programación y control de los insumos.

Anteriormente (año 1984 y posteriores) los procesos que utilizaban las autoridades para hacerse llegar de información, eran burocráticas y poco fiables, debido a que utilizaban datos obsoletos y con ayuda de mapas comerciales y geográficos, concentraba su universo de contribuyentes que basicamente los dividía en 2; mayores y menores y posteriormente siguiendo un criterio deductivo en base a zonas, giros, recomendaciones de autoridades y programas especiales, se seleccionaba al contribuyente a practicarle la visita domiciliaria.

A partir de 1985, se fueron depurando y perfeccionando todo el proceso de selección de contribuyentes y programación de las visitas a fin de lograr un trabajo más razonable con bases ciertas y efectivas.

En la actualidad se lleva un proceso de programación de las revisiones, más fiable y funcional que se divide en cuatro etapas definidas:

LA INVESTIGACION FISCAL

Comprende una vista generica de la geografía de la entidad (D.F.) y en base a giros y criterios comerciales, industriales y de servicio, se determinan las microzonas tendientes a la acción fiscalizadora. De estas zonas se procede a recopilar información de los contribuyentes mediante cuestionarios fiscales enviados al contribuyente, investigación directa, peticiones y denuncias, programas específicos, etc. y ya teniendo la información se compara contra la del padrón de la Tesorería a fin de corroborarla o actualizarla.

ANALISIS Y SELECCION

Una vez capturada la información, se procede a estudiar la considerando la naturaleza de la actividad desarrollada por el contribuyente y utilizando criterios preestablecidos que demuestren síntomas de posible evasión fiscal, se determina el universo de contribuyentes prospectos a revisar.

PROGRAMACION

De los contribuyentes suceptibles a una auditoría, tomando en cuenta los indicios de posible evasión (mencionados en la etapa anterior) y otros considerando tales como:

- Giros o actividad preponderante.
- Análisis de la documentación presentada con motivo de la solicitud de devolución de saldo a favor del Impuesto al Valor Agregado.
- Del intercambio de información con otras Entidades Federativas y con las Oficinas Federales de Hacienda.
- Denuncias cuyos hechos sean avalados y comprobados.
- Altos importes de acreditamiento.
- Derivación de otras auditorías.
- Evaluaciones fiscales vía correo.
- Resultados de compulsas efectuadas.

Se selecciona a la persona y se procede a programar la auditoría definiendo el tipo de revisión a que se sujetara el seleccionado, dependiendo de sus antecedentes y características.

A continuación se conforma el equipo de trabajo a intervenir y se procede a dar curso al Oficio de Visita e iniciar la auditoría de acuerdo a normas y procedimientos establecidos.

CONTROL Y SEGUIMIENTO

Como su mismo nombre lo dice, esta etapa final es donde se observa el desarrollo y la información obtenida de la auditoría, a fin de elaborar adecuaciones o continuar con lo establecido.

C A P I T U L O I I I

FINALIDAD DE LOS IMPUESTOS Y LAS REVISIONES

1.- ASPECTOS LEGALES, Y SISTEMAS DE REVISION.

Dentro de este capítulo entenderemos como aspectos legales los Ordenamientos y Leyes que fundamentan y ratifican la recaudación tributaria. Para ello conoceremos primeramente el concepto de impuesto donde el diccionario nos dice:

Impuesto.- Tributo, gravámen exigido por el Estado para fines públicos.

Así podemos observar en varias leyes la consideración de la existencia y cobro de dichos tributos, empezando por la Carta Magna, que en su Art. 31 que versa sobre las obligaciones de los mexicanos, nos dice en la fracción IV que entre dichas obligaciones esta la de contribuir a los gastos públicos del Municipio y Estado en que resida y los de la Federación - de acuerdo a lo establecido en las Leyes.

En el Código Fiscal de la Federación, que es el documento propio que enmarca y regula lo concerniente a los impuestos, nos encontramos en los arts. 1o. y 2o., la obligación de las personas físicas y morales de cumplir con su tributo al Estado, según la situación y supuestos que le atañen

en las Leyes fiscales.

Dentro de esta obligación queda comprendido el mismo - Estado y Federación, cuando sea señalado de manera expresa en la Ley. Las contribuciones que percibe el Estado se dividen en cuatro:

IMPUESTOS:

Es el monto a pagar, según lo establecido en las Leyes, a las personas físicas y morales de acuerdo a su situación jurídica. Los impuestos siempre serán distintos a las demás contribuciones.

APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL:

Aquellas contribuciones establecidas en Ley a las personas y que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de estas en lo que se refiere a seguridad social.

CONTRIBUCIONES A MEJORAS:

Aportaciones establecidas en Ley a las personas físicas y morales para alguna obra pública de manera directa.

DERECHOS:

Contribuciones de Ley por el uso, aprovechamiento y suministro de bienes y servicios del dominio público o que presta el Estado.

Para los ingresos que percibe el Estado, deben existir entes materiales y legales que sean los encargados de coordinar la administración de estos y de buscar que se apliquen y cumplan los estatutos legales.

En el Art. 31 fracciones I,II,III De la Ley Orgánica - de la Administración Pública Federal se define a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como la institución encargada a lo relativo al estudio, formulación de leyes, ingresos y lo concerniente al cobro y recaudación de los mismos, en términos de las Leyes respectivas. En la legislación del Departamento del Distrito Federal, el Reglamento Interior del mismo, en el Art. 80. otorga facultades similares a la Tesorería del Departamento del Distrito Federal, en cuanto a la tributación local. Por último la Ley de Hacienda del D.D.F. se refiere en los Arts. 1ª y 2o. a la obligación de las contribuciones y aprovechamientos establecidos en las Leyes y Código Fiscal de la Federación, así como responsabilidades y derechos de las autoridades fiscales en la observación del cumplimiento de las contribuciones.

Las visitas domiciliarias son un recurso de la autoridad, que se aplica dependiendo de las características y antecedentes del contribuyente así como el alcance deseado. Debido a su forma directa y exhaustiva, las visitas no son prácticas ni costeables emplearlas en todos y cada uno de los contribuyentes, por ello el proceso de fiscalización se realiza

a través de diversos métodos de revisión de diferentes características y alcances.

Dentro del proceso de fiscalización existen tres sistemas principales:

SISTEMAS PROFUNDOS DE REVISION.

Este sistema es el más amplio que se utiliza para las revisiones ya que es propiamente la visita domiciliaria, que a su vez tiene dos variantes; LA AUDITORIA INTEGRAL donde se determinan las técnicas de auditoría a emplar, áreas y renglones a revisar, una vez que se han desahogado los procedimientos de inicio y formulado la planeación de la auditoría; por otro lado esta LA AUDITORIA A RENGLONES ESPECIFICOS, que a diferencia de la anterior se enfoca única y exclusivamente a revisar los renglones particulares que se señalen en el oficio de visita.

SISTEMAS DE GABINETE.

El sistema de Gabinete tiene una extensión limitada -- que no implica el contacto directo con el contribuyente y/o -- toda su contabilidad, mediante LA REVISION DE DICTAMEN EMITIDO POR CONTADOR PUBLICO REGISTRADO, donde la relación de primera instancia es con el Contador Público que emite el dictamen de la empresa a la que ya observo en cuanto a sus obligaciones -- fiscales y que además dicho dictamen deberá satisfacer las ne

cesidades de información de la autoridad. En REVISION A DECLARACIONES, como su nombre lo indica se examinan dichos documentos en base a la documentación proporcionada por el contribuyente, a fin de verificar que sus operaciones fueron contabilizadas y declaradas oportunamente.

SISTEMAS AGILES O MASIVOS

En este apartado se utilizan los métodos más superficiales ya que lo que se busca es rapidez, y una magnitud de alcance máximo. En primer lugar tenemos las REVISIONES ARITMETICAS que unicamente verifican el correcto cálculo de las operaciones de las declaraciones mensuales y anuales; CAPTACIONES DE INFORMACION FISCAL que no es propiamente una revisión contable sino una serie de acciones de la autoridad para allegarse de datos de los contribuyentes y poder programar mejor las auditorías; por último tenemos las CARTAS INVITACION, que se emiten a los contribuyentes para que presenten declaraciones complementarias o acudan a explicar las diferencias -- que se les determinaron previamente al cruzar información de sus declaraciones con las de terceros relacionados.

2. CONSIDERACIONES DE RESPONSABILIDAD.

Es conveniente aclarar que este apartado no pretende -- ser una propuesta moralista para que la gente cumpla con el pago de sus impuestos como obligación que es y punto, sino es --

propiamente una reflexión de la tributación y el papel de la auditoría fiscal en este aspecto .

En primer lugar recordaremos la relación bilateral y básica de los impuestos, la cual es que como parte del Estado que somos, debemos contribuir a la manutención de este, así como el derecho inalienable de recibir los servicios que este presta a la sociedad.

El contribuyente por diversas causas que veremos más adelante, al no cumplir con sus obligaciones tributarias, genera dos tipos de omisiones que son:

"NORMATIVAS:

Se refieren al incumplimiento de las disposiciones impositivas, cuando dicho incumplimiento es de forma y no genera un daño o perjuicio cuantificable en dinero; ejemplo el incumplimiento de presentación de avisos tales como inscripción al R.F.C., modificaciones, etc.

ECONOMICAS:

Son todas aquellas que representan una afectación al interés del erario federal, la cual puede ser de dos tipos:

- Involuntarias.

- Voluntarias. (evasión fiscal). " (13)

El contribuyente no es un evasor fiscal por el simple hecho de serlo, sino que esto obedece a situaciones y motivos determinados, que si bien de ninguna manera justifican la acción, hasta cierto punto la vuelve entendible.

El C.P. Enrique Movshovich Rothfeld (Contaduría Pública, Vol. VII, No. 76. 1978) indica cuales son las principales causas de la evasión fiscal:

A) Altas tasas impositivas frente a la capacidad económica real de la población que trabaja.

B) Inmoralidad administrativa. Entendida como tal tiene dos efectos:

- La deshonestidad del personal hacendario en la fase recaudatoria, que tiene su origen en los bajos emolumentos que se les cubre, así cuando el contribuyente conoce la factibilidad de entrar en componendas con algunos funcionarios públicos, va a tratar de evadir el pago de sus impuestos.

(13) Auditoría Moderna. Walter G. Fell, Richard E. Ziegler, William C. Boyton.

- Cuando los causantes se dan cuenta del uso deshonesto de sus impuestos se les crea una animadversión a pagarlos correctamente.
- C) Leyes injustificadas y oscuras. Las leyes fiscales contienen disposiciones injustas y que a la vez carezcan de equidad y proporcionalidad; así mismo son incompletas y adolecen de claridad.
- D) Falta de conciencia cívica, El evasor fiscal no se da cuenta del daño que tanto el como los que estan en su situación causan al país con su actitud.
- E) Falta de un adecuado control fiscal de contribuyentes, en esta situación el contribuyente se la "juega" esperando no ser detectado.

Para evitar todo este tipo de faltas, el Estado realiza la acción fiscalizadora que tiene por objeto el observar y hacer cumplir las disposiciones tributarias, ya que como dice el L.C. Sealtiel Matriste "La fiscalización esta vinculada al fortalecimiento del ingreso federal que deberá cubrir el egreso correspondiente. Su relación es a través de los instrumentos jurídicos que la enmarcan. Puede señalarse lo anterior como una de las funciones dinámicas más importantes, aún cuando desempeñe y comprenda otras como la de medida de control y

de evaluación de las acciones del gobierno, así como participar en el combate institucional contra la corrupción pública y privada. La fiscalización vigila además el empleo correcto de los ingresos públicos y el cumplimiento de las responsabilidades fiscales que deberán acatar los particulares."

Una de las herramientas de la fiscalización son las auditorías fiscales por parte de las autoridades.

El objeto de realizar las visitas domiciliarias consiste en comprobar que las personas físicas y morales hayan cumplido con sus obligaciones fiscales tales como:

- Presentación de avisos.
- Que los rubros de contabilidad esten correctos y autorizados.
- Que las declaraciones de impuestos hayan sido presentadas correctamente y oportunamente.
- Que las declaraciones esten acorde a la contabilidad y que esta este soportada por su documentación correspondiente.

También se hace constar la presencia del fisco en los contribuyentes, creando conciencia de que cualquiera puede -- ser fiscalizado en cualquier momento. A estas acciones algunos empresarios les ha dado por llamarlas "terrorismo fiscal",

pero solo puede sentir terror quien sabe que no ha cumplido co
rrecta y oportunamente con sus responsabilidades.

Se puede tener la idea de que la auditoría fiscal no es un medio muy práctico para los fines que persiguen las autoridades siendo molesto para ambas partes (contribuyentes y autoridades) a la vez que el resultado final, por su relevancia pa
ra uno u otro lado, no justifica la acción, pero se debe com-
prender que la auditoría fiscal sí es una herramienta útil ya que solo procede en los casos y circunstancias que lo ameriten (como ya vimos anteriormente) y que debido a la complejidad de los mismos impuestos y los montos que estos llegan a tener, es necesaria una revisión profunda y a conciencia de los mismos, no por el hecho de que se puedan hallar errores u omisiones, si
no que se pretende conocer la situación real y precisa del con
tribuyente y esto despejará o confirmará dudas.

No se debe evaluar a las auditorías por el monto del re
sultado, si se determino una omisión elevada fue buena, si se determino a favor del contribuyente fue mala o viceversa, no -
ya que la actitud no debe ser sobre lo material y el sistema -
fiscal no debe ser juzgado como bondadoso o represivo sino -
como justo o no y solo será un proceso molesto en la medida --
que el contribuyente este dispuesto a colaborar en lo posible con las autoridades y que estas sean ágiles y correctas en su actuación.

Observando lo anterior y considerando los aspectos del apartado anterior en cuanto a la legalidad, podemos concluir -- que ambos lados deben poner de su parte para propiciar un adecuado funcionamiento y cumplimiento de las obligaciones fiscales. Las autoridades deben eliminar vicios, corregir deficiencias tanto en procedimiento como en leyes y propiciar la transparencia en sus acciones, y los contribuyentes tener conciencia desde un principio y todo el tiempo de sus obligaciones para -- con el Estado y cambiar su actitud para con los impuestos, no -- verlos como una carga sino como una responsabilidad entendida y aceptada.

C A P I T U L O I V

PROCEDIMIENTO DE LA REVISION FISCAL

1. INICIO DE LA AUDITORIA FISCAL.

Una vez que se ha determinado el contribuyente a revisar, de acuerdo a los lineamientos que ya hemos visto en el capítulo II, se procede a programar la auditoría a su área -- respectiva (Norte-Sur, Oriente-Centro, Revisiones Especiales y Revisiones Agiles). Se elabora la orden de visita y se conforma el equipo de trabajo que intervendra en la auditoría de acuerdo a su disponibilidad y experiencia, posteriormente se acude al domicilio del contribuyente y es en ese instante cuando propiamente inicia la auditoría.

1.1. ORDEN DE VISITA.

Como ya se menciona anteriormente, la orden de visita es el fundamento legal para poder revisar el cumplimiento de las leyes y practicar visitas domiciliarias. En el caso de la investigación de un delito, a este documento jurídicamente se le conoce como Orden de Cateo y en el supuesto de la revisión del cumplimiento de las disposiciones administrativas se le denomina como Orden de Visita Domiciliaria, para lo que en ambos casos y en particular el último que es el que nos atañe, se debe-

rán cumplir con los requisitos del artículo 16 constitucional además de contenerlos siguientes elementos:

- Número y clave del oficio.
- Registro Federal de Contribuyentes, nombre y razón o denominación social del auditado, o los datos necesarios para identificarlo.
- Domicilio (calle, número, delegación, código postal y entidad).
- Asunto.
- Indicar la autoridad que lo emite.
- Fundamento, motivo y objeto de la visita.
- Firmas y nombres de los funcionarios competentes.
- Lugar o lugares a visitar.
- Nombres del personal que intervendrá.

Una vez que los visitadores se han constituido en el domicilio del contribuyente, se solicitará la presencia del representante legal y en el caso de las personas físicas, a la persona misma, con la cual se entenderá la diligencia. En el caso que no se encontrase dicha persona o se negara a recibirlos, se entregará citatorio con acuse de recibo a la persona que se encuentre en ese momento, donde se citará al representante o contribuyente a una hora determinada al día hábil siguiente y en el caso que no hubiera nadie que nos atendiera, el citatorio se dejará por debajo o pegado en la puerta.

Si al iniciar la visita se encontraran errores u omisiones en el oficio, tales como el nombre, domicilio, R.F.C., etc. o situaciones como cambio de domicilio, denominación diferente o giro distinto, etc. Se procederá regresar a la oficina para la corrección de la orden o en su defecto su cancelación.

1.2 IDENTIFICACION DEL PERSONAL ACTUANTE.

Es de suma importancia y por demás decir que indispensable el acto de identificación del personal para proteger la integridad y bienestar del contribuyente de los posibles abusos de personas totalmente ajenas a esta actividad.

En base a numerosas leyes y ordenamientos se expide la credencial que acredita a la persona como Auditor Fiscal adscrito a la Tesorería del Departamento del Distrito Federal, - en la cual aparecen los siguientes datos:

- Nombre, firma y fotografía del auditor.
- Número de credencial.
- Vigencia.
- Nombre de la dependencia (Treasurería del Departamento del Distrito Federal) y adscripción (Subtesorería de Fiscalización).
- Fundamento legal en que se expide dicha credencial.
- Firma y nombre del Subtesorero de Fiscalización.

Esta credencial es elemento con el cual el auditor se identifica ante el contribuyente, representante legal u otra persona de jerarquía mayor en la empresa y conjuntamente con el oficio de visita verificar que el visitador este incluido.

Así mismo el contribuyente deberá identificarse mediante un documento oficial que contenga su nombre foto y firma y en el caso de una persona moral, el representante legal además de identificarse, acreditará su personalidad mediante poder notarial. Una vez hecho lo anterior se entregará original de oficio de visita recabando acuse de recibo en la copia con su nombre, fecha, firma y su personalidad, a continuación se le solicitará por escrito su documentación contable que sea necesaria para la revisión, de acuerdo a los impuestos que es sujeto según el oficio de visita.

1.3 ACTA DE INICIO Y ACTAS PARCIALES.

Una vez que se han cumplido los requisitos de identificación, tanto los visitadores como el contribuyente o el representante legal, entrega del citatorio así como explicarle la revisión que se le hará, se procede a levantar el Acta de Inicio, en concordancia con lo establecido en el artículo 16 constitucional.

Las actas de auditoría "Son documentos de suma importancia

cia y trascendencia en la actividad fiscalizadora ya que en ellas se hace constar, de manera circunstanciada los acontecimientos ocurridos durante el desarrollo de una visita, así como los hechos u omisiones observados por los visitantes, respecto del cumplimiento de las obligaciones fiscales de -- los contribuyentes." (14)

A un acta de inicio puede antecederla otra de preinicio en el caso de no encontrarse el representante legal al inicio de la visita y por ello se le deja citatorio para desahogar la visita al día hábil siguiente. Esta acta de --- preinicio se levantará con el ejecutivo o empleado de mayor jerarquía el cual se identificará y acreditará su personalidad y a su vez recibirá el citatorio y copia del acta.

El acta de inicio deberá constar y plasmar las siguientes formalidades:

- Lugar en que se levanta.
- Día y hora.
- Identificación del visitado.
- Identificación de los visitantes.
- Notificación y entrega de la orden.

(14) Curso de formulación de Actas de Auditoría.

- Designación de testigos.
- Solicitud de documentos.
- Constar el objeto de la visita.
- Constar el previo de citatorio (si hubo).
- Firmas.

Así como consignar las irregularidades u observaciones localizadas, conocidas y probada el día de inicio.

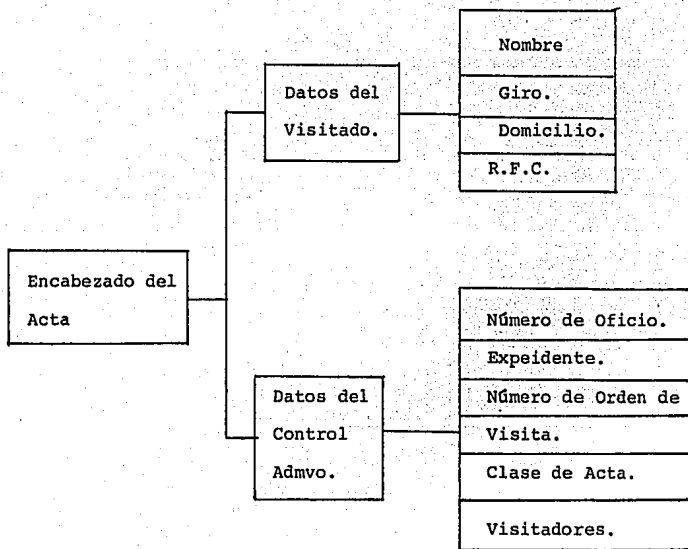
las actas parciales se elaboraran durante el transcurso de la visita y hasta su final, de acuerdo a hechos y actos -- concretos que se hayan presentado. Las actas complementarias más comunes son:

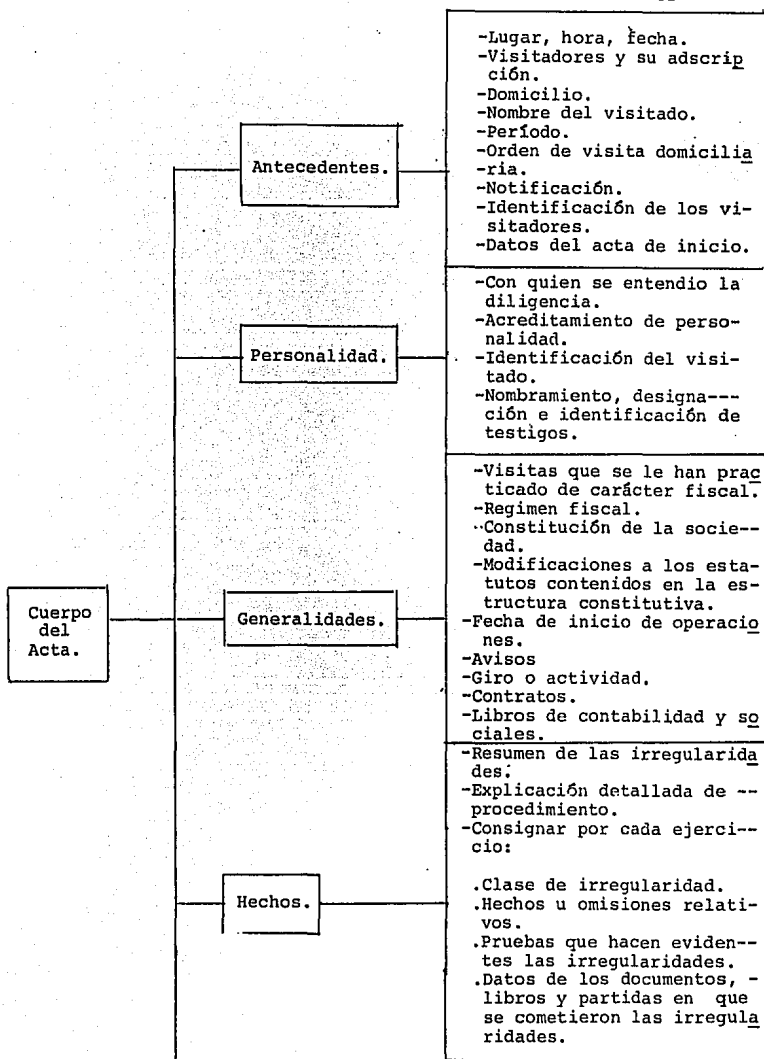
- Acta de Ratificación de visita, cuando la visita se inició con un tercero y posteriormente el representante legal se presenta para ratificar y expresar su conocimiento de la actuación de los visitadores.
- Acta parcial comunicando aumento, disminución o sustitución de visitadores.
- Acta de recogimiento de documentación.
- Acta de resistencia.
- Acta de devolución de documentación recogida.

- Acta para consignar hechos que evidencian que el visitado esta en situación presuntiva. (Diversos ordenamientos fiscales establecen la presunción, como el art. 8o. de la Ley del I.V.A. arts. 55, 56, 59, 60, 61 y 62 del Código Fiscal de la Federación, dicha presunción es que en base en un hecho conocido se obtiene otro desconocido. Esta acta contendrá la causa o irregularidad que origina la presunción, el procedimiento empleado y las pruebas recabadas).
- Acta para consignar que se amplía la visita a otros domicilios del contribuyente.
- Ultima acta parcial.

Por último tenemos el Acta Final, la cual no esta comprendida dentro de las actas parciales por ser de carácter obligatorio y de la cual hablaremos más detalladamente adelante.

Todas y cada una de las actas anteriormente mencionadas estan compuestas de encabezado y cuerpo e independientemente de su contenido esencial, cumplan con los siguientes requisitos:





Complementarias.	Consignar que al visitado le fueron entregadas copias legibles de todas las actas levantadas durante el desarrollo de la visita.
Lectura y cierre del acta.	Consignar que el acta fue leída y explicado su contenido y alcance, y no habiendo más hechos que hacer constar, se da por terminada la diligencia o esa parte de la diligencia. En su caso citando a los que intervienen para continuarla.
Fe de erratas.	Folio No., Renglón, No. - Dice debe decir.
Firmas.	-Contribuyente o representante legal, visitantes (estatales y federales), testigos.

1.4. PLANEACION DEL TRABAJO A REALIZAR.

Al entrar propiamente a la revisión, se tiene un programa de trabajo a cumplirse en la autoría. Así tenemos que para el Impuesto al Valor Agregado se deben observar los siguientes procesos:

A) VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES.

- Elaborar cédulas de declaraciones presentadas de I.V.A.
- Elaborar conciliación de ingresos anuales de I.V.A. e

I.S.R.

- Cotejar registros contables contra delcaraciones de I.V.A. por el período de revisión.
- Tabular facturas por los meses que se hayan establecido.
- Tabular notas de cargo y crédito, verificando su procedencia, por los meses que se hayan establecido.
- Sumar depositos de todas las cuentas bancarias por los meses que se hayan establecido.
- Cotejar depósitos bancarios contra los ingresos registrados y/o declarados.
- Conciliar ambas cifras con la finalidad de determinar omisión de actos o actividades.

B) I.V.A. ACREDITABLE.

- Elaborar cédulas comparativas o registros contables - contra lo declarado.
- Análisis documental de compras y gastos de los meses seleccionados.

C) OTROS:

- Elaboración de cédulas de movimientos mensuales de registros contables, compras, clientes, proveedores, -- acreedores.

D) EN CUANTO A IMPUESTOS LOCALES PODEMOS ENUNCIAR:

- Elaborar cédula de declaraciones presentadas y pagos de servicios.
- Cotejar registros contables contra declaraciones.
- En el caso de Derechos por Uso y Suministro de Agua, verificar el número de tomas, tipo de uso del líquido y el correcto funcionamiento del aparato medidor.
- En el Impuesto Sobre Nomina, elaborar cédula de los conceptos así como el monto de la base para dicho impuesto.
- En el Impuesto Predial, verificar las instalaciones y adecuaciones al predio e inmueble.

Una vez solventado este programa o durante su transcurso y en base al conocimiento de la empresa, factores internos y externos que afecten, se podrán definir los rubros, partidas y operaciones que merezcan una mayor atención, así como las técnicas y procedimientos de auditoría a aplicarse, su extensión y oportunidad.

La auditoría deberá realizarse en el menor tiempo posible y dentro del horario de trabajo y días hábiles como lo se

ñalan los artículos 12 y 13 del Código Fiscal de la Federación.

2. REVISION DEL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES FISCALES.

La revisión fiscal se efectuará en base a determinados documentos que podrían varir dependiendo de las características del contribuyente, aunque dichas variaciones no son significativas ya que básicamente las empresas o personas ya sea por obligación u otras circunstancias, llevan los documentos que a continuación se mencionan:

- Cédula del R.F.C.
- Aviso de alta, baja o cambio ante la S.H.C.P.
- Libros de contabilidad autorizados.
- Auxiliares de contabilidad.
- Polizas de ingreso, egresos y diario.
- Dictámen de los Estados Financieros o la solicitud de Dictámen.
- Declaración de clientes y proveedores.
- Declaración anual y pagos provisionales de I.V.A.
- Declaración anual de I.S.R.
- Consecutivo de facturas.
- Notas de cargo y de crédito.
- Documentación que respalde su I.V.A. Acreditable.
- Estados de cuenta bancarios.

- Contraro de arrendamiento y recibos de pagos de renta.
- Boletas de pago del Impuesto Predial.
- Planos y licencias de construcción.
- Escritura constitutiva (para personas morales)
- Boletas de pago por el Uso, Aprovechamiento y Suministro de Agua.
- Declaraciones mensuales del Impuesto sobre nómina.
- Listas de raya o nómina.

Los ejercicios y períodos por los que se solicitará la documentación, estará en función a la orden de visita ya que esta indicara los ejercicios y períodos a revisar.

Al requerimiento de documentación del contribuyente, es te mismo deberá contestar por escrito que documentos entregó cuales no, por que y si los proporcionará posteriormente, todo esto como forma de protección para ambas partes para saber exactamente que se proporcione y en que fecha.

Se efectuará también al inicio de la visita, un recorrido a las instalaciones de la empresa, a manera de inspección y observación, para tener una primera idea y una visión global de las operaciones y actividades ahí realizadas.

2.1 PUNTOS A REVISAR

Ya dentro de la auditoría, nos avocaremos en primera instancia a lo relativo a la revisión del I.V.A. trasladado o, por pagar, para ello se determinan e identifican las actividades que realiza la empresa, así como los ingresos que obtiene por dichas actividades y la tasa o tasas de I.V.A. que le son afectas.

Posteriormente se vaciara en papeles de trabajo, los datos de los ingresos que obtuvo durante el período que se revisa (importe de la venta, prestación de servicio, importe del I.V.A. y total de la operación). El manual de auditoría recomienda que los meses a revisar sean los de mayor y menor movimiento y el de cierre de cada ejercicio, aunque pudieran -- ser más dependiendo de lo que se haya acordado en el plan de trabajo. Para poder tabular los ingresos y sus tasas respectivas, se tomarán los datos de los documentos comprobatorios de sus ingresos, lo que comunmente es su consecutivo de facturas, del que también se verificará que este debidamente foliado con su numeración consecutiva y en caso de cancelaciones, contar con el juego completo de la factua.

Al momento de la tabulación se clasificarán, los ingresos por sus respectivas tasas de I.V.A. y también se considerarán para este efecto las notas de cargo, de crédito y/o cancelaciones que afectan el resultado.

En cuanto a los ingresos de la empresa, no solo se -- consideraran las facturas y los demás documentos antes men-- cionados, también se relacionarán e investigarán debida y -- oportunamente otros tales como inventarios, salida de alma-- cén, pedidos de clientes, compulsas, registros económicos y con especial cuidado sus cuentas, depósitos y registros ban-- carios ya que en este apartado se queden esconder o disfra-- zar (como prestamos por ejemplo) ingresos no declarados. Es conveniente conocer o por lo menos tener una idea concreta - del tramite contable y administrativo de los ingresos de la empresa a fin de evitar confusiones o una mala interpreta--- ción por parte del auditor.

Por lo que respecta al análisis del I.V.A. Acreditable, este también se realizará por lo meses y ejercicios estableci dos. La revisión se hará contra sus comprobantes de compras y gastos que procedan para su acreditamiento de I.V.A. de los que se verificará minuciosamente:

- Que se deriven de la prestación de un servicio o venta de un bien indispensable para su actividad (Art.4 Fr. I Ley del I.V.A.).
- Cumplan estrictamente con los requisitos que establecen las disposiciones fiscales (Art. 29, 29-A del C.-F.F. y 37 del Reglamento del C.F.F.).

- La tasa sea la correspondiente al acto o actividad - realizado.
- Que haya sido acreditado en tiempo.
- El correcto calculo aritmético del impuesto.
- Que no exista doble acreditamiento.

De los resultados obtenidos, se concentraran en cédulas donde se especificará el monto del I.V.A. que no procede (indebido) para el acreditamiento, el motivo y el documento de donde se obtuvo, todo esto por mes y ejercicio. En caso de disminuciones, devoluciones y/o cancelaciones, también se revisará que se haya afectado el I.V.A. en proporción al movimiento de la operación y de igual manera se revisora en el caso de las importaciones, que el I.V.A. este correctamente aplicado y calculado en el pedimento de importación.

En los meses o ejercicios donde el contribuyente declara I.V.A. a favor se maximizará el cuidado en la revisión para observar a que se debio (como pudiendo haber inversiones en activo fijo, compras fuertes de mercancías, etc.) y si realmente proceden.

Entrando en materia de impuestos locales, en lo que concierne al Impuesto del 2% sobre Nómina, se integrará la base

para el cálculo del impuesto, el cual se conforma de los sueldos y salarios así como las prestaciones que los patrones o--
torquen a sus trabajadores por la relación laboral que sostiene
nen. Los conceptos que se consideran para la integración de
la base son:

- Sueldo o salario nominal.
- Pago de horas extras.
- Vacaciones.
- Prima vacacional.
- Gratificaciones.
- Comisiones.
- P.T.U.
- Aguinaldo.
- Vales de despensa.
- Fondo de ahorro (en la medida que se hacen las aporta
ciones, no hasta que el empleado lo recibe)

Una vez que se tiene la base mensual, se le aplicará la
tasa del 2% que será el impuesto a pagar.

Para el pago del Impuesto Predial existen 2 métodos pa-
ra su determinación; A) En base a los m² de construcción y -
terreno, datos que se pueden obtener de sus planos, licencias
de construcción, avaluos bancarios o de dependencias gubernam-
mentales, etc. El terreno de acuerdo a su correspondiente De

legación política, región y manzana (la región y manzana son datos que se toman de su No. de Cta. predial) se conocerá su valor por m². El valor unitario de la construcción estará en virtud a su tipo, clase y prestación (datos que aparecen en la boleta del pago del Impuesto Predial o que se podrán modificar durante la visita si existen elementos y bases para ello) las construcciones podrán tener un descuento del 1% por año de antigüedad o desde que se hizo la última adecuación y/o mejora, pero este descuento nunca podrá ser mayor al 40%. Conociendo los importantes totales tanto del terreno como de la construcción, estos se sumaran para integrar el valor catastral del predio, al cual se le aplicará la tarifa del Art. 20 Fr. I de la Ley de Hacienda del D.D.F. lo que arrojará el impuesto predial por bimestre o;

B) Si el inmueble es arrandado, el importe bimestral de las rentas se multiplicará por un factor de 38.47 (Art. 18 Fr. II Ley de Hda. del D.D.F.) y posteriormente se le aplicará la tarifa del Art. 20 de la Ley de Hda. del D.D.F. y el resultado se multiplicará por un factor de .75 en caso de que se de uso distinto al habitacional y .42 si es de uso habitacional.

En el caso de arrendamiento del inmueble, también se hará el calculo del impuesto por valores unitario y el que resulte, más elevado será el impuesto a pagar. (Art. 18 Fr. II L.H. D.D.F.)

Las tablas de los valores unitarios tanto de las construcciones como de las colonias catastrales se publican anualmente en la Gaceta Oficial del Departamento del Distrito Federal.

En cuanto a los Derechos por Uso, Suministro y Aprovechamiento de Agua, durante el transcurso de la visita domiciliaria se determinará un consumo promedio de acuerdo al Art. 132 de la L.H.D.D.F. siendo el método más usual el de tomar lecturas de consumo de agua al medidor durante 7 días, la diferencia entre la primera y la última lectura se dividirá entre el número de días transcurridos para obtener el consumo diario, el cual, se multiplicará por el número de días del bimestre (60) y se obtendrá el consumo bimestral al que se le aplica la tarifa por metro cúbico de uso que le corresponda ya sea doméstico o no doméstico (no siempre el contribuyente tiene manifestado el uso correcto) por cada año y se obtendrá el derecho por servicio de agua a pagar por bimestre. A partir de 1992 también se le aplicará el I.V.A. a este derecho (Art. 3 Ley del I.V.A.).

En caso de que no se tenga medidor o que el uso del líquido no sea el correcto, se girará oficio a la DGOH y Solitud de Movimiento al Archivo Catastral para su instalación y corrección respectivamente.

Aunque existen otros impuestos locales, solo se trataron los anteriores en virtud de que son los más aplicables a los contribuyentes por las auditorías del D.D.F.

A la par de que se esta recopilando y depurando la información tanto en I.V.A. como los Impuestos y Derechos locales, esta se coteja contra sus registros contables (pólizas, libros, auxiliares, etc.) y declaraciones fiscales para determinar, comprobar y respaldar las diferencias u omisiones existentes entre lo determinado por la auditoría y sus registros contables y lo pagado en sus declaraciones.

2.3. PAPELES DE TRABAJO.

Es necesario tener conciencia de la importancia de los papeles de trabajo, ya que su relevancia va más allá de hechos ahí consignados.

"Se da el nombre de papeles de trabajo al conjunto de cédulas y documentos que contienen la información obtenida por el auditor en su revisión, así como la descripción de las pruebas de auditoría realizadas y procedimientos aplicados y sus resultados, con los cuales sustenta y apoya las observaciones, recomendaciones, acciones, opiniones y conclusiones contenidas en el informe correspondiente" (15)

(15) Material de apoyo del curso "Papeles de Trabajo" de la -
SECOGEF.

"Se puede aseverar, inicialmente que el objetivo que se persigue con la preparación de los papeles de trabajo de auditoría, es que estos sirvan como base para décisiones de auditoría. Los papeles de trabajo constituyen un constancia del trabajo que el auditor juzgó que era necesario llevar a cabo, la forma como se realizó el trabajo y las conclusiones de auditoría a que se llegó." (16)

"Los papeles de trabajo representan una ayuda en la planeación ejecución, supervisión y revisión del trabajo y proporcionan la evidencia necesaria que respalda la opinión del auditor.

Los papeles de trabajo deben contener la evidencia de la planeación llevada a cabo por el auditor, la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría aplicados y de las conclusiones alcanzadas." (17)

Como podemos ver, los papeles de trabajo son el reflejo material del trabajo realizado en cuanto a procedimientos. alcanzados y cálculos de la auditoría y los documentos recaudados necesarios para poder fundamental y emitir una opinión, -

(16) Auditoría, John W. Cook y Gary W. Winkle Edit. McGraw Hill.
(17) Normas y Procedimientos de Auditoría del I.M.C.P.

el resultado y conclusiones a que se llegaron, aparte de que sirven como instrumento coordinador entre el trabajo de auditoría y el trabajo realizado por la empresa y en caso de llegarse a un extremo de litigio legal servirán como prueba de los hechos, actos y conclusiones que se tienen en cuestión - durante el proceso.

En lo que respecta a las auditorías de la Tesorería -- del D.D.F. los papeles de trabajo respaldan el resultado de la auditoría, el cual se conoce primeramente en la Última Acta Parcial y posteriormente en el Acta Final (como veremos más adelante).

La organización de las cédulas elaboradas durante la auditoría es la comunmente conocida:

ENCABEZADO.

Nombre de la empresa, nombre específico de la cédula, - período e índice.

CUERPO.

Calculos realizados, vaciados de información, marcas de auditoría, etc.

PIE.

Fuente de la información, significado de las marcas, notas aclaratorias.

Estas cédulas se dividen básicamente en dos (aunque pudieran ser más):

ANALITICAS.

Contienen los cálculos y procedimientos aplicados en la auditoría.

SUMARIAS:

Concentran los resultados de las cédulas analíticas, ya sea por período, ejercicio, rubro, etc. También pueden ser observaciones de lo realizado o analizado.

3. RESULTADO DE LA REVISION.

Una vez que ya se han terminado de realizar los procedimientos y actividades de la auditoría y se han determinado diferencias y omisiones, se procederá a dar a conocer al contribuyente tales hechos, citando a las oficinas de la autoridad fiscal pero principal y legalmente, mediante el levantamiento de la Última Acta Parcial, donde se asentarán los hechos y -- omisiones que se conocieron y determinarán durante la visita domiciliaria y que en base al Art. 46 Fr. IV del C.F.F. tendrá cuando menos 15 días a partir del levantamiento de esta - carta y el Acta Final, para presentar documentación comprobatoria que desvirtue total o parcialmente los que se haya con-- signado en el acta. De presentarse las pruebas en tiempo, es

tas se valoraran y se determinará si proceden o no para modificar y adecuar lo determinado durante la visita.

En caso de no presentarse documentación comprobatoria, se entenderá por consentido todo lo que se establece y determina en la Ultima Acta Parcial y se procederá a levantar el Acta Final.

3.1. ACTA FINAL

El Acta Final es el documento de cierre y último acto a realizar en la auditoría fiscal por parte de la Tesorería del D.D.F. En dicha acta se plasmarán todos los hechos y omisiones encontrados y determinados así como los datos de todas -- las actas parciales que se hayan levantado durante la visita domiciliaria y la forma de pago del adeudo del contribuyente (una sola exhibición o el número de parcialidades y su monto) lugar y fecha en que se realizó.

En caso de que el contribuyente de ninguna manera este conforme y se niegue a cubrir su adeudo, el expediente pasará al depto. de liquidaciones donde se le dará tramite judicial-ante la corte respectiva para su resolución.

CONCLUSIONES

El tratamiento de esta tesis fue realizado con un enfoque sencillo, para que pudiera ser captado y utilizado, no sólo por personas relacionadas con la profesión contable y la auditoría, sino por cualquier tipo de gente que en un momento dado se vea relacionada con esta situación de revisión.

Siguiendo los lineamientos del estudio, podemos obtener de manera concreta y global las siguientes conclusiones:

- La revisión o auditoría fiscal por parte de la Tesorería del Departamento del Distrito Federal, es en fondo y forma una auditoría común e igual que cualquier otra, sobre todo en esencia ya que analiza y examina de acuerdo a bases y fundamentos profesionales, los actos y actividades de un organismo determinado, a fin de conocer y dar a conocer la situación que guarda con respecto a determinados impuestos.

- Como cualquier tipo de auditoría, tiene sus particularidades tanto de acción y de legislación, ya que debe acatar formalidades y reglas específicas de las leyes, tales como sustentar la auditoría con un oficio de visita que cumpla con ciertos requisitos, identificación del personal, etc., todo esto tratando de no exceder las facultades de la autoridad, ni menoscabar los derechos del contribuyente.

- Se observa que debido a su extensión y profundidad, la auditoría es un instrumento clave en la actividad fiscalizadora por parte de las autoridades para lograr los objetivos establecidas para la recaudación tributaria.

- La auditoría fiscal cumple una doble función que es la de comprobar la situación fiscal del contribuyente y la de crear conciencia entre la ciudadanía para que cumpla correctamente con sus obligaciones tributarias por voluntad propia, - sin necesidad que estos se determinen y cobren a través de -- una visita domiciliaria.

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

LEYES

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos:
con una explicación sencilla de cada artículo para su mejor comprensión. Editorial Trillas 9a. Edición 1992.

- Código Fiscal de la Federación y su Reglamento.
Editorial Agenda del Abogado 31a. Edición 1993.

- Ley del Impuesto al Valor Agregado.
Editorial Agenda del Abogado 31a. Edición 1993.

- Ley Organica de la Administración Pública Federal.
Editorial Porrúa Hnos. 25va. Edición 1992.

- Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal.
Talleres Gráficas de la Nación. Enero 1993.

- Ley Orgánica del Departamento del Distrito Federal.
Editorial Porrúa Hnos. 13a. Edición 1992.

- Reglamento Interior del Departamento del Distrito Federal.
Editorial Porrúa Hnos. 13a. Edición 1992.

LIBROS

- John IV. Cook y Gary M. Winkle. Auditoría
Edit. Mc Graw Hill 3a. Edición 1989.
- Walter G. Kell, Richard E. Ziegler, William C. Boy ton.
Auditoría Moderna. Cía. Editorial Continental S.A. de -
C.V. 3ra. reimpresión 1988.
- Alfredo Adan Adan, Guillermo Becerril Lozada. La Fiscali-
zación en México. U.N.A.M. 1a. Edición 1986.
- José Antonio Fernández Arena. La Auditoría Administra---
tiva. Editorial Diana 14va. Reimpresión. 1990.
- Robert. L. Grinaker, Ben B. Barr. Auditoría, el examen -
de los Estados Financieros. Cía. Editorial Continental -
S.A. de C.V. 6a. Reimpresión 1982.
- Rogorio Casas Alatríste. Auditoría de Estados Financie--
ros Apuntes sobre Teoría y Procedimientos. México 1970.
- Comisión de Auditoría Operacional. Instituto Mexicano de
Contadores Públicos. Auditoría Operacional. 2a. Reimpre-
sión. 1992.

- Instituto Mexicana de Contadores Públicos. Normas y Procedimientos de Auditoría. 1992.
- Declaraciones sobre Normas de Auditoría emitidas por el Comité Ejecutivo de Normas de Auditoría del Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA) 2o. Reimpresión -- 1991.

OTROS DOCUMENTOS

- Acuerdo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal para la colaboración administrativa de este último en materia Fiscal Federal. 5 Enero 1990. Diario Oficial de la Federación.
- Subtesorería de Fiscalización. Memoría de Gestión del Período Diciembre de 1982 a Noviembre de 1988.
- Dirección de Normatividad - Subdirección de Normatividad de Auditoría Fiscal de la Subtesorería de Fiscalización de la Tesorería del Departamento del Distrito Federal. Manual de Auditoría.
- INDETEC. Material de Apoyo del Curso "Formulación de Actos de Auditoría".
- SECOGEF. Material de Apoyo del Curso Papeles de Trabajo.