



129
29

**UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTONOMA DE MEXICO**

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLAN



FALLA DE ORIGEN

**AUDITORIA FISCAL. LA APORTACION DE DATOS
POR TERCEROS (COMPULSAS) COMO
PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA, PARA LA
DETERMINACION PRESUNTIVA DE INGRESOS EN
LA VERIFICACION DE OBLIGACIONES FISCALES
DE LOS CONTRIBUYENTES, CON FUNDAMENTO
EN EL ARTICULO 59 FRACCIONES I Y IV DEL
CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION VIGENTE.**

TRABAJO DE SEMINARIO
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A I
TOMAS SERRANO ABAD

ASESOR: C.P. JUAN CORTES GUTIERREZ



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

FALLA DE ORIGEN

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN
UNIDAD DE LA ADMINISTRACION ESCOLAR
DEPARTAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES

ASUNTO: OFICIO DE TERMINACION
DE LA PRUEBA ESCRITA.

DR. JAIME KELLER TORRES
DIRECTOR DE LA FES-CUAUTITLAN
PRESENTE

ATTN: Ing. Rafael Rodríguez Ceballos
Jefe del Departamento de Exámenes
Profesionales de la F.E.S.-C.

Con base en los art. 19 y 20 del Reglamento General de Exámenes, informo a ud., que ha sido concluido el trabajo de Seminario: Auditoría Fiscal, La Aportación de Datos por Terceros (compulsas), Como procedimiento de Auditoría, para la determinación presuntiva de Ingresos, en la verificación de Obligaciones Fiscales de los Contribuyentes, con fundamento en el Artículo 59 Fracciones I y IV del Código Fiscal de la Federación Vigente

que presenta el pasante: Tomás Serrano Abad,
con número de cuenta: 7807202-2 para obtener el TITULO de:
Licenciado en Contaduría.

Bajo mi asesoría, cubriendo los requisitos académicos.

A T E N T A M E N T E

"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuatitlán Izcalli, Edo. de Méx., a 14 de febrero de 1995.

C. P. Juan Carlos Gutiérrez.
NOMBRE Y FIRMA DEL ASESOR

[Firma]
Vo.Bo.
DEPARTAMENTO DE EXAMENES
PROFESIONALES

A MI ESCUELA

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO
FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN
Por brindarme la oportunidad de formarme profesionalmente.

AMIASESOR

C.P. JUAN CORTES GUTIÉRREZ
Mi agradecimiento más sincero
por su comprensión y orientación
profesional en el logro de este objetivo.

AL H. JURADO

Por su valioso tiempo, dedicado al
análisis y evaluación de este trabajo.

A MIS MAESTROS

Por su invaluable aporte de conocimientos y experiencias profesionales.

A MIS PADRES Y HERMANOS

En reconocimiento a su apoyo incondicional mostrado en todo momento.
"GRACIAS".

Y A TODAS AQUELLAS PERSONAS QUE CON SU APOYO Y EXPERIENCIA, HAN CONTRIBUIDO AL LOGRO DE ESTE OBJETIVO Y A MI FORMACION PROFESIONAL.

A MI ESPOSA E HIJOS

**ALMAVELIA, ULISES Y VALERIA.
POR SU AMOR, COMPRENSIÓN Y CARIÑO**

INDICE

| | |
|------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| INTRODUCCIÓN | 1 |
| CAPITULO 1. GENERALIDADES | |
| 1.1 ANTECEDENTES DE LA AUDITORIA | 4 |
| 1.2 LA AUDITORIA FISCAL | 8 |
| 1.3 OBJETIVO DE LA AUDITORIA FISCAL | 9 |
| 1.4 NORMAS DE AUDITORIA | 10 |
| 1.5 TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA | 15 |
| CAPITULO 2. LA COMPULSA Y EL MARCO LEGAL | |
| 2.1 CONCEPTO Y OBJETIVO | 22 |
| 2.2 TIPOS DE COMPULSA | 25 |
| CAPITULO 3. FUNDAMENTO LEGAL | |
| 3.1. DE LA ORDEN DE VISITA DE APORTACIÓN DE DATOS POR TERCEROS (COMPULSA) | 32 |
| 3.2 CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS | 34 |
| 3.3 CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN | 36 |
| CONCLUSIONES | 41 |
| BIBLIOGRAFÍA | 42 |

INTRODUCCIÓN

Una función primordial por parte del Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos, a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, es vigilar que los contribuyentes que participan con las diferentes contribuciones que el Estado impone, según las diferentes leyes impositivas publicadas para su cumplimiento.

Ante tal situación surge la Auditoría Fiscal, como un instrumento de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para revisar y verificar las diferentes operaciones que los contribuyentes realizan y de esta manera se compruebe que están cumpliendo correctamente con sus obligaciones fiscales.

Es importante mencionar que la verificación de obligaciones fiscales, se efectúa al amparo de las leyes, reglamentos y de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En el desarrollo de la revisión a los registros contables, declaraciones y documentación comprobatoria proporcionada, así como toda aquella que se localice en el domicilio fiscal, tendrá que ser analizada y comprobar que esté debidamente registrada y engranada a la contabilidad; de no ser así, la autoridad fiscal tendrá que efectuar los procedimientos necesarios para demostrar la determinación presuntiva.

Cabe aclarar que la autoridad fiscal no busca determinar impuestos omitidos a cargo de los contribuyentes por voluntad propia, ya que si estos se llegan a determinar son en estricto apego a las leyes que los facultan, en cumplimiento a las normas y procedimientos de auditoría.

El presente trabajo pretende aportar información que sirva a todos aquellos que se interesen en el tema. La aportación de datos por terceros, llamada también Compulsas, es un procedimiento de Auditoría que sirve para determinar en forma presuntiva los ingresos, y por lo tanto el cumplimiento del pago correcto de las obligaciones fiscales a cargo del contribuyente, por parte de la Autoridad Fiscal, apoyándose en el Artículo 59 Fracciones I y IV del Código Fiscal de la Federación.

Esta investigación está integrada por tres capítulos; en el primero, menciono breves antecedentes de la Auditoría Fiscal; en el segundo me refiero a la Compulsa y el Marco Legal y en el tercero a las formalidades que la fundamentan.

Ojalá que este trabajo cumpla con su objetivo que es el de proporcionar información útil.

CAPÍTULO 1. GENERALIDADES

- 1.1 ANTECEDENTES DE LA AUDITORÍA
- 1.2 LA AUDITORÍA FISCAL
- 1.3 OBJETIVO DE LA AUDITORÍA FISCAL
- 1.4 NORMAS DE AUDITORÍA
- 1.5 TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA

1.1 ANTECEDENTES DE LA AUDITORÍA

La auditoría es una actividad desarrollada primordialmente por el Licenciado en Contaduría, con el objeto de evaluar el proceso contable y control interno de los registros de cada operación que se realice en una entidad económica y de esta manera pueda opinar sobre las cifras que muestran los estados financieros.

La importancia del profesional de la contaduría en el principio de su evolución no fue acelerada, sin embargo en el último siglo, encontró el cauce que la llevaría a ejercer su función importante para el público, logrando con ello su desarrollo y especialización en algunas áreas como por ejemplo auditoría, impuestos, finanzas, etc.

Esta evolución se dio hacia el año de 1862, en donde la auditoría logro establecer su importancia en Inglaterra, cuando la LEY BRITÁNICA DE SOCIEDADES MERCANTILES (COMPANIES ACT) reconoció oficialmente los servicios del Contador Público. En 1908 se revisó el ordenamiento de 1862 y surgió la necesidad de adicionar disposiciones para cerciorarse de la independencia esencial que debe poseer un auditor.

Sin embargo se dice que la auditoría como práctica profesional fue instituida a mediados del siglo XIX en Inglaterra donde las organizaciones públicas, reguladas por la ley de empresas, estaban obligadas a ser auditadas para asegurarse de que no existieran fraudes en las cuentas que manejaban los administradores.

En la mayoría de los casos los auditores eran contratados por la gerencia y no por los accionistas como podía suponerse, puesto que la gerencia se mostraba más interesada en que no hubiesen errores u omisiones y/o en algunos casos fraudes.

Así es como en un principio, el auditor era empleado para la detección de fraudes y errores en las organizaciones, para 1920 fungió como enfatizador de la hoja del balance general y de las cifras que mostraba mediante informes de auditoría.

Para 1930 el trabajo del auditor se extendió a la observación física de los inventarios, la confirmación de las cuentas por cobrar de deudores y no nada más a la comprobación de operaciones en libros, como se había estado practicando, estos métodos fueron implementados a la lista de procedimientos para realizar una auditoría más completa, además para efectos de cuentas por cobrar se incluyó la práctica de conciliaciones con objetivo de conciliar las cifras de los estados financieros al final del año.

En 1940 los inversionistas se vieron interesados por el incremento o decremento de las acciones en la organización, esto obligó al auditor a dedicar gran parte de la auditoría a los rubros que involucraban a los ingresos.

Por otro lado, los auditores sentían truncados sus trabajos al encontrar deficiencias en los sistemas de control interno en las empresas, por lo que los procedimientos no podían ser aplicados, por lo tanto, no se recibían frutos por muy buenos que estos fueran. Esta situación dio la pauta para que el auditor enfocara su atención en el control interno y que su examen efectuara la evaluación de este.

En 1941 se fundó, el Instituto de Auditores Internos bajo el lema "PROGRESAR PARTICIPANDO". En Estados Unidos el propósito de éste era establecer y mantener normas de integridad, honorabilidad y firmeza de carácter entre los auditores internos.

EN MÉXICO.

En el año de 1939, el Instituto de Contadores públicos Titulados de México, actualmente Instituto Mexicano de Contadores Públicos (I.M.C.P.), editó el folleto denominado la certificación de balances para fines de inscripción y cotización de valores. Poco después el mismo Instituto publicó una traducción del folleto emitido en esa época por el Instituto Americano de Contadores Públicos. El título de esta publicación fue "Ampliación de los Procedimientos de Auditoría" y de acuerdo con el pensamiento dominante en esa época en los Estados Unidos de Norteamérica (CASO MCKESSON) el folleto de referencia ponía énfasis particular en los procedimientos adicionales que se recomendaban a la profesión relativos al envío de circulares para

la confirmación de cuentas por cobrar y la observación de la toma de inventarios físicos.

La comisión que actualmente se denomina Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, fue establecida en el año de 1955, cuando el I.M.C.P. no tenía el carácter de federación de colegios de profesionistas que actualmente ostenta y cuando su organización y estatutos eran diferentes de los actuales, en esas condiciones fueron emitidos desde el año de 1956, hasta agosto de 1965, un total de veintidós boletines al constituirse en octubre de 1956 el I.M.C.P. como organismo nacional (posteriormente en enero de 1977, Federación de Colegios de Profesionistas). Las asociaciones afiliadas y los socios aprobaron en asambleas especiales los boletines emitidos hasta la fecha de acuerdo a los estatutos vigentes. Los boletines de la comisión han venido siendo emitidos y revisados a lo largo de los años bajo circunstancias cambiantes, tanto por las condiciones en que operó el I.M.C.P. y la propia comisión, como por los cambios que en las últimas décadas ha tenido la misma profesión y en consecuencia; la auditoría se ha ido fortaleciendo, afinando técnicas, objetivos, procedimientos y normas. Actualmente el trabajo del auditor representa un papel importante para la organización, como experto para evaluar la eficiencia de los sistemas, tanto contables como administrativos, así, como un concedor en la materia fiscal y financiera, tiene la capacidad para emitir una opinión y hacer sugerencias para el logro de sistemas confiables e información que permiten evaluar una organización en la medida que el usuario lo requiera.

1.2 LA AUDITORÍA FISCAL

La Auditoría Fiscal como instrumento de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para vigilar la correcta tributación de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, fue creada por decreto presidencial durante el gobierno del Licenciado Adolfo López Mateos el 21 de Abril de 1959, la cual fue publicada en el diario oficial de la federación el 30 de Abril de 1959.

Dicho instrumento servirá para revisar la contabilidad y documentación de los causantes, para investigar el pago de los impuestos, denunciar al Ministerio Público Federal las irregularidades que se hubieran descubierto durante el desarrollo de una visita domiciliaria y que se considere delito fiscal.

Según este decreto la Dirección General de Auditoría Fiscal será la Dependencia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público facultada para ordenar que se practiquen auditorías, visitas, investigaciones o verificaciones en la documentación, contabilidad y bienes de los causantes.

Dicho decreto quedó derogado el 1º de Abril de 1967; no dando a conocer la causa de esta derogación, por tal motivo la Secretaría de Hacienda y Crédito Público careció momentáneamente de fundamento legal para actuar.

Con fecha 4 de Junio de 1971 se reglamentó el funcionamiento de la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal, en el cual constaba que dicha Dirección sería una dependencia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, ya que la misma ejercería las siguientes facultades: practicar auditorías, investigaciones o verificaciones en la contabilidad y bienes de los causantes, además proporcionará por escrito los resultados obtenidos en el ejercicio de sus facultades.⁽¹⁾

Practicar auditorías, investigaciones, o verificaciones en la contabilidad y bienes de los causantes, además proporcionará por escrito los resultados obtenidos en el ejercicio de sus facultades.

El funcionamiento de la Dirección de Auditoría Fiscal Federal, se dió a conocer mediante el reglamento de fecha 13 de Enero de 1972 durante el gobierno del Presidente Luis Echeverría Álvarez, publicado en el diario oficial de la federación de fecha 16 de Marzo del mismo año⁽¹⁾

1.3 OBJETIVO DE LA AUDITORÍA FISCAL

Gran parte de los contribuyentes piensan que el objetivo de una auditoría fiscal, es descubrir irregularidades y fraudes, sin embargo la principal función de ésta es lograr entre otros aspectos cumplir con los siguientes objetivos:

- Lograr una conciencia en los contribuyentes de que pueden ser revisados en cualquier momento.

(1) Marín Cerón Alma Rosa, Aspectos Generales de la Auditoría Fiscal Federal. Impuesto al Valor Agregado.

- Luchar contra la evasión fiscal.
 - Recuperar impuestos no pagados.
 - Lograr de los causantes la observancia de las leyes fiscales.
 - Evitar molestias innecesarias a los contribuyentes cumplidos.
 - Concientizar a los ciudadanos que han disfrutado de servicios públicos, para que contribuyan a sufragarlos.
- Consignar en actas, papeles de trabajo e informes, los procedimientos desahogados, así como los resultados obtenidos.

1.4 NORMAS DE AUDITORÍA

DEFINICIÓN:

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 este trabajo.

LAS NORMAS DE AUDITORÍA SE CLASIFICAN EN:

I. NORMAS PERSONALES:

a) ENTRENAMIENTO TÉCNICO Y CAPACIDAD PROFESIONAL.

El trabajo del auditor deberá desempeñarse con toda profesionalidad, deberá de obtener un título profesional legalmente expedido y reconocido por las autoridades competentes y además, debe contar con un entrenamiento técnico adecuado (para efectos de opiniones fiscales, deberá de cumplir con el art. 52 del reglamento de la ley del impuesto sobre la renta).

El auditor antes de ofrecer sus servicios como tal, deberá de cumplir con una preparación básica académica que la complementará con su aplicación práctica otorgándole una capacidad que lo coloquen en condiciones de prestar sus servicios de forma satisfactoria para sus clientes y las personas que van a depender del resultado de su trabajo.

b) CUIDADO Y DILIGENCIA PROFESIONAL.

Para que como profesional el auditor cumpla con su trabajo, está obligado a ejercer con cuidado y diligencia razonable, poniendo el mayor empeño y atención que humanamente puede esperarse de una persona con sentido de responsabilidad con buena fe e integridad.

c) INDEPENDENCIA MENTAL

El código de ética profesional define las participaciones de las circunstancias en

donde el auditor externo no podrá actuar como contador en aquellos casos en los que se influya sobre un juicio objetivo y que por consiguiente, reduzca su independencia mental. La independencia mental es evidentemente una cuestión en donde nace una condición, por lo que la voluntad del hombre se ve influenciada por factores de conveniencia.

El auditor está obligado a mantener una actitud de independencia mental en todos sus asuntos relativos al trabajo para el cual fue llamado y para dar su opinión con respecto a información financiera de una empresa.

II. NORMAS DE EJECUCIÓN DEL TRABAJO:

a) PLANEACIÓN Y SUPERVISIÓN.

Como un punto de vista práctico, el contador público independiente realiza todas las facetas de la auditoría aún en las más sencillas y donde se puede realizar por personas de menor experiencia. Esto es, que el trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente y en el caso de que se requiera de la participación de ayudantes, estos deberán de ser supervisados en forma apropiada. La supervisión se deberá de ejercer en las etapas de planeación, ejecución y terminación del trabajo.

b) ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO.

El auditor le servirá como base para determinar el grado de confianza que depositará en su examen mediante un estudio del control interno existente en la empresa, la cual le determinará la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría mediante los cuales obtendrá evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado en que requiera para estructurar una base objetiva de su opinión.

III NORMAS DE INFORMACIÓN.

Las normas relativas al informe deberán de gobernar en forma y contenido la exposición del auditor en su informe.

Es importante aclarar que el informe generalmente se entiende por los profesionistas que es representativa de un gran cúmulo de conocimientos y prácticas que son útiles, duraderas y en gran sentido consistentes, por lo cual debe indicar si los estados financieros se presentan de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Se consideran como principios de contabilidad generalmente aceptados dentro del dictamen del auditor y del código de ética profesional y desde 1964, es obligatorio

revelar en los informes de auditoría firmados por cualquier miembro del I.M.C.P. las posibles desviaciones de estos, a menos que dicha desviación sea mencionada en los estados financieros.

El dictamen o informe del auditor es lo que va a reforzar la confianza de los interesados en los estados financieros para proporcionar fe a las declaraciones por las cifras que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de operaciones de la empresa.

La importancia que tiene el dictamen para el auditor, su cliente y las personas interesadas en él, hacen necesario que también se establezcan normas de información que el dictamen contiene y transmite y son:

a) ACLARACION DE LA RELACIÓN CON ESTADOS E INFORMACIÓN FINANCIERA Y EXPRESIÓN DE OPINIÓN.

La opinión del auditor puede ser expresada de forma negativa, con abstención de opinión, con salvedad o como dictamen limpio.

b) BASE DE OPINIÓN SOBRE ESTADOS FINANCIEROS.

Siempre que el auditor adquiere el compromiso de practicar un examen para emitir una opinión sobre estados financieros, deberá de observar que:

1. Fueron preparados en base a principios de contabilidad.
2. Que estos principios fueron aplicados de forma consistente.
3. La información presentada en los mismos y en las notas relativas, es adecuada y suficiente para su razonable interpretación.

1.5 TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA.

TÉCNICAS

Las técnicas de auditoría son los métodos prácticos de investigación y prueba que el contador público utiliza para lograr la información y comprobación necesarias para su opinión. Por lo tanto es responsabilidad personal e indeclinable del auditor, determinar que clase de pruebas necesita para obtener dicha convicción y hasta que grado deben realizarse estas pruebas y en que momento suministran elementos de juicio suficientes y competentes; mismas que a continuación se especifica:

- a). ESTUDIO GENERAL.- Apreciación que el auditor hace de la fisonomía o

características generales de la empresa, sus estados financieros y los elementos de ambos y de las partes importantes, significativas o extraordinarias de ellos que pueden requerir atención especial.

Esta apreciación se hace aplicando el juicio profesional del contador público,²⁷ que basado en su preparación y experiencia podrá obtener de los datos e informaciones originales de la empresa que va a examinar, situaciones importantes o extraordinarias que pudieran requerir atención especial.

El estudio general deberá aplicarse con mucho cuidado y diligencia, por lo que es recomendable que su aplicación la lleve a cabo un auditor con preparación, madurez y experiencia para asegurar un juicio profesional sólido y amplio.

b) **ANÁLISIS.-** Clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas. Esta técnica se aplica generalmente a cuentas o rubros de los estados financieros para conocer como se encuentran integrados y pueden ser básicamente de dos clases:

1.- Existen cuentas en las que los distintos movimientos que vienen registrándose en ellas, son compensaciones uno de otros; por ejemplo en una cuenta de clientes, los abonos por pagos, devoluciones, etc., son compensaciones totales y

parciales de los cargos hechos por ventas, en este caso, el saldo de la cuenta viene a quedar formado por un neto que representa la diferencia entre las distintas partidas que se movieron dentro de la cuenta.

2.- **Análisis de movimientos.** En otras ocasiones los saldos de las cuentas se forman no por compensación de partidas sino por acumulación de ellas; como por ejemplo, en las cuentas de resultados; aún más, en algunas cuentas que podrían ser de movimientos compensados, puede suceder que no sea factible relacionar los movimientos acreedores contra los movimientos deudores, o bien que por razones no convenga hacerlo.

c) **INSPECCIÓN.**- Examen físico de bienes materiales o de documentos, con el objetivo de verificar la autenticidad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad representada en los estados financieros.

Alguna de las operaciones de la empresa o sus condiciones de trabajo, pueden estar registradas en títulos, documentos o libros especiales en los cuales, de una manera fehaciente, quede constancia de la operación realizada, en estos casos, puede comprobarse la autenticidad del saldo de la cuenta, de la operación realizada mediante al examen físico de los bienes o documentos que ampara el activo o la operación.

d) **CONFIRMACIÓN.**- Cerciorarse de la autenticidad de activos,

operaciones, etc. mediante el dicho, generalmente por escrito de una persona independiente de la empresa examinada y que se encuentra en condiciones de conocer la naturaleza, de una manera válida sobre ella.

Estas técnicas se aplican solicitando a la empresa auditada que se dirija a la persona a quien se pide la confirmación para que conteste por escrito al auditor, dándole la información que solicita.

e) **INVESTIGACIÓN.-** Obtención de información de parte de funcionarios y empleados de la propia empresa.

Con esta técnica, el auditor puede obtener conocimiento y formarse un juicio sobre algunos saldos y operaciones realizadas por la empresa, por ejemplo, el auditor en gran parte puede formarse su opinión sobre la cobrabilidad de los saldos de deudores mediante información y comentarios que obtenga de los jefes de los departamentos de crédito y cobranza de la empresa.

f) **DECLARACIÓN.-** Es poner por escrito en forma de memorándums o de resúmenes las investigaciones firmadas por las personas que intervinieron en ellas, o en forma de documentos o cartas dirigidas por dichas personas al auditor.

g) **CERTIFICACIÓN.-** Obtención de un documento en el que se asegura la

verdad de un hecho legalizado por lo general con la firma de una autoridad.

h) **OBSERVACIÓN.-** Técnica por medio de la cual el auditor se cerciora de ciertos hechos y circunstancias, principalmente los relativos a la forma en que las operaciones se realizan, dándose cuenta de modo abierto o discretamente, de la forma en que el personal de la empresa realiza ciertas operaciones.

i) **CÁLCULO.-** El cerciorarse de la corrección numérica de las partidas que son resultado de cálculos o cómputo realizados. Hay partidas en la contabilidad que son resultados de cómputos realizados sobre bases predeterminadas.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA:

Son el conjunto de técnicas que forman el examen de una partida hecho o circunstancia.

Los procedimientos de auditoría son actos que han de realizarse en el curso del examen; no son principios ni normas, sino que se refieren simplemente al método a seguir en la auditoría de estados financieros, aplicando la técnica apropiada. Los procedimientos sirven para probar la razonabilidad de los estados financieros.

Debido a que generalmente el auditor no puede obtener el conocimiento que

necesita para fundar su opinión en una sola prueba, es necesario examinar cada partida o conjunto de hechos mediante varias técnicas de aplicación simultáneas o sucesivas.

En un principio, las labores profesionales de auditoría eran en su mayor parte, exámenes exhaustivos de las operaciones y registros de una empresa; tendientes a corregir y modificar los efectos de métodos deficientes de contabilidad y control interno, sin embargo, corrigiendo paralelamente con la evolución de las empresas y con la mejoría de los métodos de contabilidad y de control interno, los auditores fueron dándose cuenta de lo impráctico y antieconómico que resulta un examen exhaustivo de operaciones, registros y comprobantes; aprendieron a descansar basando su opinión profesional en exámenes parciales que fueron llamados pruebas selectivas.

Considerando que muchas de las operaciones de las empresas son de características repetitivas y forman cantidades numerosas de operaciones individuales, no es posible realizar un examen detallado de todas las partidas individuales que forman una partida global.

Por esa razón, cuando se llenan los requisitos de multiplicidad de partidas y similitud entre ellas, se recurre al procedimiento de examinar una muestra representativa de las partidas individuales para derivar del resultado del examen de tal muestra, una opinión general sobre la partida global. Es el auditor quien dependiendo

de la revisión en turno, decidiera cuales bases le son aplicables y deben usar en su trabajo.

El programa de auditoría general es aquel que se limita a un enunciado genérico de los procedimientos a aplicarse con mención de los objetivos particulares que se persiguen en cada caso y son generalmente destinados al uso de los encargados de la revisión.

El programa de auditoría estándar, es aquel en que se enuncian los procedimientos, según casos o situaciones que se consideran aplicables a un número considerable de empresas, clientes o áreas a revisar.

Los procedimientos para ejecutar cualquier tipo de auditoría son comunes, es decir, aplicables a cualquier clase de revisión. Ciertamente, la mayor parte de la normatividad existente, está orientada hacia la auditoría de estados financieros, sin embargo, dicha normatividad contiene características que la hacen de aplicación general.

CAPÍTULO 2 LA COMPULSA Y EL MARCO LEGAL

2.1 CONCEPTO Y OBJETIVO

2.2 TIPOS DE COMPULSA

2.1 CONCEPTO Y OBJETIVO

La aportación de datos por terceros también denominada **COMPULSA**, es una técnica de auditoría fiscal equiparable dentro del concepto general de "TÉCNICAS DE AUDITORÍA" a la confirmación o circularización. presenta una similitud en cuanto a su aplicación y alcance, así como la efectividad que proporciona una herramienta de gran valor para sostener una autenticidad en la comprobación de saldos y partidas que la revisión pretende corroborar, además enfatiza el carácter legal dentro de las leyes mexicanas, de acuerdo a su importancia y delicadeza, se considera la evidencia documental y física en la detección de posibles omisiones en las revisiones fiscales.

CONFIRMACIÓN:

Es la ratificación de la autenticidad de un saldo por parte de una persona ajena a la dependencia en la cual participó y por tanto está en condiciones de informar validamente sobre ella.

"Es el proceso de comprobar la autenticidad y exactitud de un saldo de una cuenta o asiento por medio de la comunicación directa con el deudor o acreedores o la parte implicada en la operación"

APORTACIÓN DE DATOS POR TERCEROS.

Es una técnica de auditoría fiscal empleada para verificar las operaciones efectuadas por un tercero en relación con los movimientos mercantiles operados en sus registros contables para efectos de comprobar la relación documental y contable de un contribuyente sujeto a revisión fiscal dentro del periodo sujeto a verificación y siempre dentro de las facultades de comprobación de las auditorías fiscales competentes apegado a las disposiciones fiscales vigentes.

OBJETIVO:

El objetivo de la compulsión, es el estudio de cifras registradas por un tercero en su participación con operaciones mercantiles efectuadas con un contribuyente sujeto a revisión, con el objeto de obtener evidencia suficiente que permita sustentar posibles omisiones en cuanto al cumplimiento de obligaciones fiscales.

Es la revisión misma de los registros y fuentes de contabilidad para determinar la razonabilidad de las cifras que muestran las declaraciones de contribuciones a que están sujetos a presentar los contribuyentes.

CONCEPTO:

La auditoría fiscal es la revisión a la documentación y registros contables de los contribuyentes para comprobar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales reuniendo las evidencias incurridas por éste, de conformidad con las facultades de comprobación de las auditorías fiscales, a través de una eficiente acción fiscalizadora.

Como puede observarse, la auditoría fiscal adecua la finalidad de la auditoría en su concepto general, especificando la revisión al renglón de contribuciones para observar el cumplimiento y adecuada interpretación y aplicación a las disposiciones fiscales dentro del marco legal de la recaudación como facultad de la autoridad.

2.2 TIPOS DE COMPULSA.

Por sus necesidades de información, la aportación de datos por terceros o compulsas, pueden clasificarse en tres tipos:

1. COMPULSAS PERSONALES.

Estas se entienden que se practicaron de manera directa al tercero a compulsar

en su domicilio por el personal fiscalizador.

En compulsas personales deben cumplirse con todas las formalidades de una visita domiciliaria, tomando en cuenta que la compulsas personal es en sí una visita domiciliaria.

El personal que la efectuará, hará la relación de las operaciones que la compulsada ha efectuado con la visitada, soportando estas con la documentación comprobatoria como son facturas, pagos, etc. los cuales probarán que se realizaron las operaciones, y servirán de base para confrontarlas con las que la visitada tiene registradas y declaradas. Por lo cual los visitantes deberán analizar y recabar en forma detallada los siguientes puntos:

- Los registros o póliza en los que el compulsado registra sus ingresos o sus compras y los cobros que efectúa y los pagos que se hacen.
- El consecutivo de facturas de ventas, notas de cargo y notas de crédito por el periodo sujeto a revisión o de la clase de documento que usa para amparar sus ingresos.
- Relación de las facturas de compras y notas de cargo y notas de crédito por el periodo sujeto a revisión o de la clase de documento que usa para amparar sus deducciones.
- El o los auxiliares que el compulsado llevaba o lleva del auditado.

- El expediente que el compulsado lleva al auditado.

Así mismo, se deberán elaborar dentro del domicilio del compulsado, papeles de trabajo que relacionen las operaciones celebradas con el auditado:

1. Anotando por cada operación los datos del documento que las compruebe y del registro o póliza en que quedaron contabilizadas, así como su importancia.
2. En igual forma por cada pago que el auditado hizo al compulsado por lo que compró a éste, o por cada pago que el compulsado hizo al auditado. En este caso, se anotará el número de cheque y de la cuenta de cheques, así como el nombre del banco y del beneficiario de la cuenta.

En relación a este punto, que se logre demostrar la evidencia de que con una cuenta bancaria no engranada a la contabilidad de la visitada, se depositaron cobranzas de clientes o se pagaron operaciones de compra, se estará en los supuestos que marcan las fracciones I y IV del artículo 59 del código fiscal de la federación.

Para poder soportar aún más la determinación presunta de ingresos se deberá de recabar todo tipo de documentación comprobatoria que proporcione evidencia de

las operaciones registradas como por ejemplo:

A) copia simple o certificada de la documentación que pruebe que esa operación realmente se llevó a cabo, facturas, remisiones, recibos, liquidaciones, contratos, pedidos, etc.

B) Copia simple o certificada de los documentos en que consta que la auditada pagó al compulsado, o ésta pagó a la auditada el importe de esa operación.

C) Cualquier otra documentación que pruebe las operaciones realizadas entre ambos.

Posteriormente se levantará acta de aportación de datos por terceros, en la que se consignen todas las operaciones que el compulsado realizó con la auditada en la que se hará constar que todas las operaciones asentadas están respaldadas con su correspondiente copia simple o documentación anotada su clase como, factura, remisión, etc.

Si en papeles de trabajo consta la relación de estas operaciones, basta con anotar en el acta los totales mensuales y consignar que la relación de las operaciones consta de papeles de trabajo que forman parte integrante de la misma acta.

2. COMPULSAS POR CORREO.

Cuando las irregularidades conocidas con el tercero determinadas en el transcurso de una visita domiciliaria son poco significativas y por su importancia se considera que no es necesario acudir a su domicilio fiscal para recabar la evidencia documental requerida o si el compulsado está fuera de la jurisdicción del auditado se giran requerimientos de solicitud de información, relativa a las operaciones celebradas entre éste y e contribuyente auditado.

Información que será de carácter determinante en la confirmación de irregularidades cometidas por el auditado:

- a. En el oficio de solicitud de datos a terceros (compulsas) se le precisará que se les pide, por qué periodo y qué datos deben proporcionar de cada operación.
- b. Se le solicitará envíen además de la relación de las operaciones realizadas con la auditada, copia de la tarjeta que como cliente o proveedor le tienen abierta a la auditada.
- c. Copias simples o fotostáticas de las facturas o remisiones que corresponden a las principales operaciones que celebró con la visitada, así como de las devoluciones, bonificaciones y descuentos.

Esto acompañado de papeles de trabajo en los cuales se consignan en forma analítica cada una de las operaciones celebradas entre ambas.

3. SOLICITUD DE INFORMACIÓN A LA COMISIÓN NACIONAL BANCARIA.

Cuando se hayan localizado números de cuenta de cheques, datos o documentos (fichas de depósito) de cuentas de cheques, pero no así los estados de cuentas correspondientes, se solicitarán estos a la Comisión Nacional Bancaria.

En casos de que se sospeche, que con una cuenta bancaria no engranada a la contabilidad de la visitada se efectuaron pagos por cuenta de la visitada, de compras y gastos o se depositen en ella cobranzas de clientes, se solicitará a la Comisión Nacional Bancaria copia fotostática del anverso y reverso de los cheques, así como la tarjeta de reconocimientos de firmas de la citada cuenta bancaria.

CAPÍTULO 3 FUNDAMENTO LEGAL

3.1 DE LA ORDEN DE VISITA DE APORTACIÓN DE DATOS POR TERCEROS (COMPULSA).

3.2 CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

3.3 CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN "ARTÍCULO 59 FRACCIONES I Y IV".

3.1 DE LA ORDEN DE VISITA DE APORTACIÓN DE DATOS POR TERCEROS (COMPULSA).

Por el tipo de revisión que se practicará, las autoridades deberán auxiliarse de leyes complementarias que le ayudarán al desempeño de sus funciones, dentro del marco legal de actuación como lo señala el código fiscal de la federación en sus artículos:

Art. 13. Se menciona que las diligencias practicadas por las autoridades fiscales deberán efectuarse en días y horas hábiles, así como también habilitar días y horas inhábiles, cuando el caso lo requiera.

Art. 40. Cuando los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros con ellos relacionados se opongan u obstaculicen en el ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, estas podrán indistintamente:

- I. Solicitar el auxilio de la fuerza pública.
- II. Imponer la multa que corresponda en los términos de este código.
- III. Solicitar a la autoridad competente se proceda por desobediencia a un mandato legítimo de autoridad competente.

Art. 42. **FRACCIÓN II.** Requerir a los contribuyentes, responsables,

solidarios o terceros con ellos relacionados para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efectos de llevar a cabo su revisión de la contabilidad, así como de proporcionar los datos, otros documentos o informes que se les requieran.

FRACCIÓN III. Practicar visitas a los contribuyentes los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.

FRACCIÓN IV. Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

Art. 44. En las visitas domiciliarias, se tendrán que realizar en el lugar o lugares señalados en la orden de visita, se tendrán que cumplir con la formalidad de notificación de la orden, así como poder asegurar la contabilidad y bienes si es necesario, cumplir con la plena identificación los visitantes y designación de testigos, pudiendo hacer uso del auxilio de otras autoridades si es plenamente justificable.

Art. 45. Obligaciones de los contribuyentes visitados. Deberán dar todas las facilidades a los visitantes para que estos puedan cumplir con su trabajo de verificación, proporcionándoles todos los elementos necesarios para poder circunstanciar todos los hechos; así como asegurar la contabilidad cuando se den

alguna de las causales, todo esto debidamente plasmado en el levantamiento del acta respectiva.

Art. 46. Todo acto deberá cumplir con ciertas reglas para la visita domiciliaria, como son el levantamiento de actas parciales, colocación de sellos; complementarias, plazos para desvirtuar hechos u omisiones plasmados en la última acta parcial se podrá determinar una presunción de conformidad con los hechos designados, se deberán de firmar las actas por el personal actuante en las mismas y hacer entrega de la misma al contribuyente visitado o compareciente, haciendo mención en el acta final que todas las actas parciales levantadas en el transcurso de la visita forman parte integrante de ésta.

Art. 53. Plazo para proporcionar informes o presentar libros o registros.- En el caso de que con motivo de sus facultades de comprobación las autoridades fiscales soliciten datos del contribuyente, responsables, solidarios o terceros que tendrán que cumplir en el plazo establecido por la ley.

3.2 CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

Para que toda autoridad pueda ejercer sus facultades, estas deben estar plasmadas y regidas por leyes y es precisamente en la constitución política de los Estados Unidos Mexicanos, en donde emanan dichas facultades, específicamente en el

artículo 16, el cual a la letra dice:

Art. 16. Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles y posesiones si no en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento, no podrá librarse ninguna orden de aprehensión o detención si no por la autoridad judicial sin que proceda denuncia, acusación o querrela, de un hecho determinado que la ley castigue con pena corporal, y sin que estén apoyadas aquellas por declaración bajo protesta de persona digna de fe o por otros datos que hagan probable la responsabilidad del inculpado, hecha excepción de los casos de flagrante delito en que cualquier persona puede aprehender al delincuente y a sus cómplices, poniéndolos sin demora a disposición de la autoridad inmediata, solamente en casos urgentes cuando no haya en el lugar ninguna autoridad judicial y tratándose de delitos que se persiguen de oficio, podrá la autoridad administrativa, bajo su más estrecha responsabilidad, decretar la detención de un acusado, poniéndolo inmediatamente a disposición de la autoridad judicial. 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 concluir, un acta circunstanciada en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado y, en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.

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

3.3. CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

En relación al Artículo 59 Fracciones I y IV del Código Fiscal de la Federación, en el cual se refiere a la determinación presuntiva de Ingresos, es importante resaltar que la presunción se define: como la inferencia que se hace de un hecho desconocido a partir de un hecho conocido; es decir, hay presunción cuando se tiene por comprobado un hecho, en virtud de haberse comprobado otro distinto. Para la aplicación de la regla presuncional, basta y sobra con que se demuestre plenamente el hecho condicionante.

Toda presunción consta de dos elementos: El hecho condicionante y el hecho que se tiene por conocido, por virtud de la regla presuncional que los conecta.

El hecho condicionante es fundamental para la generación de la presunción, es decir, que la existencia del mismo, deberá quedar debidamente probada.

Las pruebas que deben recabarse para poder demostrar la presunción, están relacionadas con los siguientes elementos: libros de registro, sistemas de contabilidad, documentación comprobatoria y correspondencia en poder del contribuyente, personas a su servicio y accionistas o propietarios.

Como ya se ha señalado anteriormente, las autoridades fiscales deberán de actuar bajo ciertas reglas en el desarrollo de las visitas domiciliarias; así como también para hacer una determinación presuntiva de ingresos con fundamento en el artículo 59 Fracciones I y IV del Código Fiscal de la Federación, el cuál se transcribe textualmente:

Artículo 59.- Para la comprobación de los ingresos, o del valor de los actos, actividades o activos por los que se deban pagar contribuciones, las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario.

Fracción I.- Que la información contenida en la contabilidad, documentación comprobatoria y correspondencia que se encuentren en poder del contribuyente, corresponde a operaciones celebradas por él, aún cuando aparezcan sin nombre o a nombre de otra persona, siempre que se logre demostrar que al menos una de las operaciones o actividades contenidas en tales elementos, fue realizada por el contribuyente.

Fracción IV.- Que son ingresos de la empresa por los que se deben pagar

contribuciones, los depósitos hechos en cuenta de cheques personal de los gerentes, administradores o terceros, cuando efectúen pagos de deudas de la empresa con cheques de dicha cuenta o depositen en la misma, cantidades que corresponden a la empresa y ésta no los registre en contabilidad.

Es muy importante que se tomen en cuenta estas dos fracciones del Artículo 59 del C.F.F., ya que en la verificación de obligaciones fiscales practicada por las autoridades fiscales a los contribuyentes, se encuentran comúnmente con las siguientes situaciones:

FRACCIÓN I.

1.- Se efectuaron pagos por concepto de compras o gastos de la visitada, con cheques de la cuenta personal del representante legal o gerente y dichas erogaciones no está debidamente registrada dentro de la contabilidad de la visitada. En relación a este punto, se puede considerar que la visitada en cierto momento no tuvo liquidez, motivo por el cual el pago o los pagos se hicieron a los proveedores con la cuenta personal de un tercero, se puede apreciar que el registro contable no fue el correcto, ya que si faltaba liquidez, se debió primero registrar el depósito a la cuenta de la visitada por concepto del préstamo y posteriormente, pagar sus obligaciones con su propia cuenta bancaria.

FRACCIÓN IV.

2.- Se efectuaron depósitos bancarios a la cuenta personal del tercero, por concepto de cobranzas de clientes y dicha operación no está debidamente registrada dentro de la contabilidad de la visitada.

En relación a este punto, se presenta cuando la contribuyente visitada le adeuda dinero al tercero, por lo cual de la cobranza de clientes, le deposita en su cuenta para saldar la deuda. Se puede apreciar que el registro contable no fue el correcto ya que si le debía al tercero, primero se debió registrar el depósito por la cobranza de clientes en la cuenta de la visitada y posteriormente pagarle al tercero.

En relación a los dos supuestos anteriormente citados, es importante circunstanciar el hecho condicionante, el cual se efectúa a través del levantamiento del acta parcial de aportación de datos de tercero, consignando pormenorizadamente la documentación relativa al contribuyente por su nombre, domicilio o establecimiento, según sea el caso, recabando preferentemente copia de estos documentos, los cuales serán una prueba contundente, sin la cual no opera la presunción.

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

**ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

conveniente que en todo caso se solicite por escrito la aclaración o justificación que proceda.

Por lo anteriormente expuesto "la aportación de datos por terceros" como procedimiento de Auditoría Fiscal, para la determinación presuntiva de ingresos en la verificación de obligaciones fiscales de los contribuyentes; es la prueba circunstanciada que servirá de base para poder soportar legalmente la presunción de ingresos.

CONCLUSIONES

- 1.- El objetivo de la auditoría fiscal, es la verificación del cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes.
- 2.- Todo acto de verificación de obligaciones fiscales efectuado por las autoridades respectivas, deben realizarse en estricto apego al marco legal de actuación que les señala la ley correspondiente o el Código Fiscal de la Federación.
- 3.- Los registros contables de los contribuyentes deben afectarse en estricto apego a los principios de contabilidad generalmente aceptados, para que el auditor al practicar cualquier revisión de tipo fiscal, pueda aplicar las normas de auditoría que son los lineamientos que indican la calidad del trabajo desarrollado, así como las conclusiones a que llegó.
- 4.- La aportación de datos por terceros o compulsas, es un procedimiento de auditoría muy útil, para la verificación de operaciones, así como para soportar circunstancialmente una determinación presuntiva de ingresos.

BIBLIOGRAFÍA.

- Normas y Procedimientos de Auditoría.
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
Edición 1994.
- Código de Ética Profesional
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
Edición 1993.
- El Dictamen Fiscal y su obligatoriedad para personas morales
Autor: Marina Coca Velázquez.
Edición 1994.
- Código Fiscal de la Federación
Ediciones Fiscales ISEF, S.A.
Edición 1994.
- Auditoría Montgomery
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
Edición 1992.
- Auditoría
Autor: J.W. Cook
Edición 1994.
- La Auditoría Administrativa
Autor: José Antonio Fernández Arena
Edición 1994.
- Aportación de datos por terceros (Compulsas)
Como procedimiento alternativo en el desarrollo de Auditorías
de Fiscalización en el Estado de México.
Autor: Joaquín Ignacio Muñoz Bernal
Edición 1992.