

24
60



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

EL LICENCIADO EN CONTADURIA EN EL AREA FISCAL

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE

LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A

MARIA SUSANA TINAJERO BRIONES

DIRECTOR DEL SEMINARIO
C.P. SERGIO GARCIA TERRAZAS

MEXICO, D.F.
1989

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**



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 esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

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

EL LICENCIADO EN CONTADURIA EN EL AREA FISCAL

I N D I C E

	<u>Página</u>
INTRODUCCION	1
CAPITULO I	3
ANTECEDENTES DE LA PROFESION DEL LICENCIADO EN CONTADURIA EN MEXICO.	
1.- Antecedentes de la profesión del Licenciado en Contaduría en México.	3
2.- Definición de Contaduría Pública	7
3.- Elementos determinantes del campo profesional del Licenciado en Contaduría	8
4.- Requisitos de la profesión	11
CAPITULO II	12
FUNCIONES DEL LICENCIADO EN CONTADURIA EN LA S.H.C.P. EN EL AREA DE FISCALIZACION	
1.- Funciones del Licenciado en Contaduría en la S.H.C.P. en el área de Fiscalización	12
2.- Definición de Auditoría Fiscal	21
3.- Objetivo de las Auditorías Fiscales	21
4.- Normas de Auditoría	23
CAPITULO III	26
OBJETIVO DEL ESTUDIO DE LAS TECNICAS DE AUDITORIA	
1.- Objetivo del estudio de las Técnicas de Auditoría	26
2.- Concepto de Técnicas de Auditoría	28
3.- Clasificación de las Técnicas	29
4.- Técnicas que aplica el Auditor Fiscal	30

	<u>Página</u>
CAPITULO IV	41
VISITA DOMICILIARIA	
1.- Visita Domiciliaria	41
a) Contenido	41
b) Origen	43
c) Concepto	43
d) Objetivo	44
2.- Desahogo de la Visita Domiciliaria	45
a) Inicio	45
b) Planeación	48
c) Desarrollo	51
d) Papeles de trabajo	54
CAPITULO V	59
FORMULACION DE ACTAS	
1.- Formulación de Actas	59
2.- Concepto de Acta	59
3.- Fundamento Legal	60
4.- Tipos de Actas	63
5.- Contenido del Acta Final	69
CONCLUSIONES	73
BIBLIOGRAFIA	77

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

Considerando la influencia que ejerce el Gobierno Federal a través de las auditorías fiscales, presento esta investigación en general para los interesados en el área fiscal.

Corresponde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cobrar los impuestos federales en los términos de las leyes, por medio de la Dirección General de Fiscalización, las Administraciones Fiscales Federales.

El objeto de la función fiscalizadora, es lograr una presencia fiscal óptima, para que los contribuyentes puedan ser revisados en cualquier momento y se incremente el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias.

Para lo cual se inició la modernización del aparato fiscalizador a niveles central, regional y estatal, en cuatro aspectos fundamentales; la reestructuración de la organización, el fortalecimiento de los recursos humanos, el desarrollo de los métodos de revisión, la creación de otros y la incorporación de la función de informática a las labores.

El Código de Etica Profesional de los Contadores Públicos, establece diversas normas, lineamientos de observancia obligatoria, técnicas y la Ley de Responsabilidades de los Servidores Públicos debe apegarse al cumplimiento del Código de Etica Profesional.

Estas normas y técnicas enfatizan lo que debe ser la cualidad inherente del personal, quien al ser servidor público, es ante el contribuyente autoridad fiscal y debe ejercer su función en los términos de la Ley de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

C A P I T U L O I

ANTECEDENTES DE LA PROFESION DEL LICENCIADO
EN CONTADURIA EN MEXICO.

1.- Se considera como fecha de inicio de la profesión, el 25 de mayo de 1907, cuando Don Fernando Díez Barroso presentó su examen profesional para obtener el primer título de Contador de Comercio.

En el año de 1845 el Tribunal de Comercio de la ciudad de México, estableció la escuela mercantil, que se cerró por falta de fondos en el año de 1847.

En esta escuela se impartía la teneduría de libros, por decreto del Presidente de la República, Antonio López de Santa Ana.

Con fecha 28 de enero de 1854, se estableció la Escuela Especial de Comercio; el 15 de julio de 1868, se inauguró la Escuela Superior de Comercio y Administración, y en 1871 se iniciaron las carreras de Empleado Contador y Corredor Titulado; algunos años después, en 1905 se impartió la carrera de Contador de Comercio.

Entre los años de 1905-1906 se establecieron los primeros despachos de Contadores Públicos Extranjeros; en 1923 en la Escuela Superior de Comercio, se estableció la Cátedra de Auditoría; el 11 de septiembre de 1917 se constituyó la Asociación de Contadores Titulados, que en octubre de 1923 cambió su nombre por el de Instituto de Contadores Públicos Titulados de México. Este se constituyó como Asociación Civil el 19 de febrero de 1925; en el año de 1929 se fundó la Escuela Nacional de Comercio, como parte de la Facultad de Derecho y Ciencias Sociales, la cual se estableció en la Casa No. 39 de la calle de Humboldt y posteriormente en el antiguo cuar-

tel del batallón de Infantería, en la calle de San Ildefonso; fue su primer director Don José F. León. Esta situación se modificó, al hacerse cargo de la Dirección Don José Barra, quien cambió la Nacional a la casa No. 51 de la calle de Bolívar y posteriormente el bachillerato lo estableció en la casa No. 131 de la Avenida Bucareli.

El Director Don Alfonso Ochoa Ravizé (1944-1949) se propuso dar a la Escuela un local propio, para lo cual organizó una gran colecta en la que recaudó la cantidad de \$56,151.00, que se aplicó a la compra de la casa No. 66 de la calle de Liverpool.

En la ciudad de México se establecieron los primeros Despachos de Contadores Públicos de 1931 a 1940.

La profesión del Contador Público se conoce a partir del año de 1905, en que por iniciativa del Director de la Escuela Superior de Comercio y Administración, Lic. Joaquín de Casasús, se crean legalmente las carreras de Contador Público y la de Perito de la Administración Pública.

En 1929, Don José F. de León, su primer Director, otorga el primer título de Contador Público a Don Alfonso Reyes; en 1906 se funda la Asociación de Contadores Públicos Titulados, cambiando su nombre más tarde por el Instituto de Contadores Públicos de México, siendo constituido por los miembros; entre los más destacados por su cooperación y actividad, Don Fernando Díez Barroso, Don Luis Montes de Oca, Don Rafael Ortiz, Don Roberto Casas Alatríste y Don Santiago Flores.

En 1960, bajo la dirección y coordinación de la Escuela Superior de Comercio y Administración, se constituyó la Asociación de Facultades y Escuelas de Comercio y Administración de la República Mexicana (ANFECA).

Los primeros Contadores Mexicanos trataron de ejercer como profesionistas independientes, pero algunos se retiraron de la Contaduría Pública y se dedicaron a los negocios o al Servicio de la Administración Pública y a trabajar como Contadores de empresas.

La idea tan precisa que se tenía en aquéllos días sobre el marco de actuación profesional del Contador Público, de no trabajar en forma independiente, implicaba que no se ejercía la profesión de la Contaduría Pública.

En 1955 el IMCPTM cambió su denominación por la actual, Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

El decreto presidencial del 21 de abril de 1959, creó la Dirección General de Fiscalización actualmente Dirección General de Auditoría y Revisión Fiscal reconociendo el Dictamen presentado por el Auditor independiente para fines fiscales, sin perder la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la facultad de practicar Auditorías Directas.

En 1965 la Escuela de Comercio y Administración de la Universidad Nacional Autónoma de México, Facultad incorpora los estudios de Maestría y de Doctorado, en este año es nombrado Director el C.P. y L.A. José Antonio Fernández Arena (1969-1973) quien introdujo el Sistema Modular en los planes de estudio. Se crea entonces la Universidad Abierta (SUA); también se funda la Asociación de Graduados en Administración. Se dieron los primeros pasos para crear el Centro de Investigación, así como para la formación de un Centro de Datos.

El sistema de Universidad Abierta inició sus actividades, siendo ya Director el C.P. Manuel Reza García (1973-1981) quien dió el primer paso para crear el Centro de Informática, adquiriendo la primera computadora.

En 1975 el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Asociación Civil, celebra su cincuentenario; en este mismo año la Facultad de Comercio y Administración de la Universidad Nacional Autónoma de México cambia su denominación por la de Contaduría y Administración. Al ser la Contaduría Pública una profesión liberal, es conveniente ubicarla entre las profesiones que se pueden ejercer independientemente; para ello es necesario partir de la base, que las profesiones liberales satisfacen necesidades concretas del grupo social.

La Facultad extiende sus actividades a la televisión, participando en la serie Divulgación de temas y tópicos universitarios.

La antigua casa de la calle de Liverpool 66, es sustituida por un moderno edificio que sirve de sede a la División de Educación Continua de la Facultad, también crea la Maestría en Contaduría.

En octubre de 1981 el C.P. Alfredo Adam Adam asumió la Dirección y con ella la responsabilidad de llevar a la Facultad por ese camino ascendente, que le ha valido ocupar un primerísimo lugar dentro de la Universidad Nacional Autónoma de México, ser líder de sus semejantes en toda la República, y acreditarse como una de las mejores en el extranjero.

DEFINICION DE CONTADURIA PUBLICA

2.- Definición de Contaduría Pública.- La Contaduría Pública satisface en la sociedad, la necesidad de obtener y comprobar información financiera, referente a transacciones celebradas por entidades económicas.

La información financiera se obtiene por medio de la Contabilidad y se comprueba a través de la Auditoría, la información financiera se refiere a la obtención y aplicación de recursos materiales, los cuales se valúan en unidades monetarias, siendo las Finanzas, la disciplina encargada de su estudio.

La información financiera sirve para que los interesados en la marcha de las entidades económicas, tomen decisiones con respecto de éstas.

Transacción económica.- Es toda operación que celebra una entidad económica para alcanzar sus objetivos.

Objetivos que persigue la Contaduría: la obtención de información financiera y la comprobación de ésta.

Definición de Contaduría Pública: Es una disciplina profesional de carácter científico, que obtiene y comprueba información financiera sobre transacciones celebradas por entidades económicas.

La Contaduría Pública constituye una disciplina profesional, ya que reúne los requisitos académicos, sociales, legales e intelectuales, que se exigen para considerarla actividad profesional.

ELEMENTOS DETERMINANTES DEL CAMPO PROFESIONAL
DEL LICENCIADO EN CONTADURIA EN MEXICO.

3.- Existe una serie de factores que determinan y moldean el campo de actuación del licenciado en Contaduría y sobresalen fundamentalmente los siguientes:

- A) Necesidades sociales a satisfacer
- B) Demanda de los servicios prestados por la profesión
- C) Preparación universitaria
- D) Experiencia

A) Necesidades sociales a satisfacer:

Para que una preparación se desarrolle y crezca, se requiere que existan necesidades a satisfacer.

Vivimos en una sociedad en la que las necesidades son múltiples y los satisfactores escasos. Consecuentemente, la mayoría de los esfuerzos van encaminados a lograr un mejor aprovechamiento de esos satisfactores y a evitar su desperdicio.

Precisamente en este aspecto, es donde la Contabilidad satisface una necesidad social, al proporcionar información de tipo cuantitativo, para ayudar a canalizar los recursos en sus actividades productivas. Por ello, el hecho de que exista esta necesidad de información, justifica la existencia de la Contabilidad, así como la de otras técnicas.

B) Demanda de los servicios prestados por la profesión:

Cada empresa tiene modalidades distintas y cada uno de los usuarios de los servicios de Contabilidad, tiene diferentes necesidades de información, lo cual provoca que los servicios prestados por el Licenciado en Contaduría, sean de una gama de diversos tipos de información, para satisfacer diferentes necesidades.

Constantemente aparecen nuevas necesidades de información, por lo cual el campo de actuación del Licenciado en Contaduría se ve afectado, ya que debe estar al tanto, para descubrir y detectar las necesidades que se van presentando.

El desarrollo de la Contabilidad en México y el desarrollo económico del país, son paralelos.

La Contabilidad y los Contadores, han desempeñado un papel muy trascendente en el progreso económico del país, y por esta razón han adquirido gran importancia.

C) Preparación universitaria:

El profesionista es producto de la combinación del desarrollo de la experiencia en el estudio y la experiencia en el trabajo.

Las Instituciones de enseñanza superior, son escuelas en las que se provee a sus estudiantes, bases y principios para abrirse paso en el futuro, lo cual determina en parte el campo de actuación.

De ahí que la educación del Licenciado en Contaduría, no solo debe ir a la par de la práctica, sino también anticiparse a los cambios.

Se puede analizar la función universitaria, a través de cuatro elementos:

- a) A quién se enseña (alumnos)
- b) Los que enseñan (profesores)
- c) Lo que se enseña (planes de estudio)
- d) Cómo se enseña (métodos de enseñanza)

a) A quién se enseña.- La carrera de Licenciado en Contaduría ha tenido gran aceptación por parte de la juventud, numerosos estudiantes la cursan actualmente en diversas Universidades; los requisitos generales para ser aceptados, normalmente quedan limitados al certificado de Preparatoria o del Colegio de Ciencias y Humanidades.

b) Quién enseña.- El filósofo mexicano José Vasconcelos, escribió con mucho cariño "No se hacen escuelas sólo con cal y ladrillos, se hacen sobre todo con maestros".

Los maestros constituyen el cerebro de las Universidades, pues si son personas medianamente capacitadas, el resultado será profesionistas malos o mediocres.

c) Lo que se enseña.- El plan de estudios es el conjunto de materias ordenadas en forma gradual, que el alumno debe aprender bajo la dirección de una Institución docente, con el objeto de obtener un título profesional.

Clasificación de planes de estudio en:

Los que dan énfasis al aspecto mecánico de la Contabilidad, con algunos conceptos de control, de Auditorías de Impuestos.

El aspecto del Licenciado en Contaduría como auxiliar de la Administración, Finanzas, Sistemas de Información y Contabilidad Administrativa.

d) Experiencia.- El último elemento determinante del campo de actuación del Licenciado en Contaduría es la experiencia.

La preparación universitaria es sólo una etapa en la formación del Licenciado en Contaduría; la experiencia adquirida durante el trabajo, le va dando madurez y agudiza su visión.

Durante el trabajo se van resolviendo problemas que surgen en la práctica.

REQUISITOS DE LA PROFESION

4.- Requisitos de la profesión, son los siguientes:

A) Académicos:

- a) Bachillerato previo o estudios equivalentes.
- b) Conjunto de conocimientos especializados, adquiridos en una Universidad.
- c) Título profesional expedido por la Institución docente superior autorizada.

B) Sociales:

- a) Actividad dotada de interés público.
- b) Ser regida por un conjunto de normas, que estipulen una conducta a seguir.
- c) Calidad en sus servicios.

C) Legales:

- a) Reconocimiento de la Ley Reglamentaria de los Artículos 4 y 5 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, referente al ejercicio de las profesiones.

D) Intelectuales:

- a) Capacidad de observación
- b) Capacidad de juicio
- c) Capacidad de comunicación
- d) Capacidad para tomar decisiones

C A P I T U L O I I

FUNCIONES DEL LICENCIADO EN CONTADURIA EN LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO EN EL AREA DE FISCALIZACION

I.- Funciones del Licenciado en Contaduría en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el área de fiscalización.- El fisco tiene la atribución de ejecutar las leyes que determinan los recursos del Estado, y que son de interés público, pues tienen por finalidad que el Estado pueda disponer oportunamente de los fondos necesarios para cubrir los gastos públicos.

Las determinaciones del fisco son de aplicación inmediata, puede exigir el pago de los créditos en favor del Estado, sin que el deudor pueda invocar la garantía que protege el artículo 14 de la Constitución Federal, que nadie puede ser privado de lo que tiene, sino en virtud de sentencia que se dicte en juicio seguido en su contra.

El Código Fiscal de la Federación, en su artículo 5, dice: "Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares, las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

Las otras disposiciones fiscales, se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común, cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.

La legalidad de los actos del fisco está reconocida en el artículo 39 de este Código, en los términos siguientes:

Artículo 39.- El Ejecutivo Federal mediante resoluciones de carácter general, podrá:

I. Condonar o eximir total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios, autorizar su pago a plazo, diferido o en parcialidades, cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, la producción o venta de productos, o la realización de una actividad, así como en caso de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.

II. Dictar las medidas relacionadas con la administración, control, forma de pago y procedimientos señalados en las Leyes fiscales, sin variar las disposiciones relacionadas con el sujeto, el objeto, la base, la cuota, la tasa o tarifa de los gravámenes, las infracciones o las sanciones de las mismas, a fin de facilitar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes.

III. Conceder subsidios o estímulos fiscales.

Las resoluciones que conforme a este artículo dicte el Ejecutivo Federal, deberán señalar las contribuciones a que se refiere, salvo que se trate de estímulos fiscales; así como el monto o proporción de los beneficios, plazos que se concedan y los requisitos que deban cumplir los beneficiados.

Para que el Gobierno subsidie los gastos públicos, necesita de impuestos, derechos, aprovechamientos y productos, con fundamento en los primeros cinco artículos del Código Fiscal de la Federación.

Los impuestos, derechos y aprovechamientos, se regulan por las leyes fiscales respectivas; en su defecto por este Código y supletoriamente por el derecho común.

Artículo 1. Las personas físicas y morales en el país, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto. Sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.

La Federación queda obligada a pagar contribuciones, únicamente cuando las leyes lo señalen expresamente.

Las personas que de conformidad con las leyes fiscales no estén obligadas a pagar contribuciones, únicamente tendrán las otras obligaciones, que establezcan en forma expresa las propias leyes.

Artículo 2. Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

I. Impuestos son las contribuciones establecidas en la ley, que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de derecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo.

II. Aportaciones de seguridad social, son las contribuciones establecidas en la ley a cargo de personas, que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social, o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

III. Contribuciones de mejoras son las establecidas en la ley, a cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas.

IV. Derechos son las contribuciones establecidas en la ley, por los servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, así como por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación.

Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que hace mención la fracción II, o presten los servicios señalados en la fracción IV de este artículo, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social o de derechos, respectivamente.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el antepenúltimo párrafo del artículo 21 de este Código, son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas. Siempre que en este Código se haga referencia únicamente a contribuciones, no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el artículo lo.

Artículo 3. Son aprovechamientos los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público, distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el antepenúltimo párrafo del artículo 21 de este Código, que se apliquen en relación con aprovechamientos, son accesorios de éstos y participan de su naturaleza.

Son productos las contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado.

Artículo 4.- Son créditos fiscales, los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados, que provengan de -- contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que se deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como de aquéllos a los que las leyes les den ese carácter, y el Estado tenga derechos a percibir por cuenta ajena.

La recaudación proveniente de todos los ingresos de la Federación, aún cuando se destinen a un fin específico, se hará por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por las oficinas que dicha Secretaría autorice.

Artículo 5. Las disposiciones fiscales que establecen cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta.

Se consideran que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

Las otras disposiciones fiscales, se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común, cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.

Esto quiere decir, que el Estado realiza diversas actividades para la ejecución de sus actividades. A través del Poder Ejecutivo, desarrolla una actividad que se encamina a la realización de los servicios públicos y a la satisfacción de las necesidades generales.

Los impuestos teóricamente, se han clasificado en dos grupos:

Impuestos directos

Impuestos indirectos

Los impuestos directos.- Son aquéllos que los legisladores cobran inmediatamente al contribuyente, es decir, que suprime a todo intermediario entre el causante y el fisco.

Los impuestos directos pueden ser de la siguiente forma:

- a) Impuestos reales, que son aquéllos que recaen sobre el objeto del gravamen, sin tener en cuenta la situación del sujeto del impuesto.
- b) Impuestos personales, que son aquéllos en que se toman en cuenta las condiciones de las personas que tienen carácter de sujetos pasivos.

Como ejemplo de impuesto directo, tenemos:

Impuesto Sobre la Renta

Impuesto Sobre Erogaciones por Remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón.

Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos

Los impuestos indirectos, son aquéllos que el legislador no grava al causante, sino que grava por repercusión.

Como impuestos indirectos tenemos el siguiente:

Los impuestos sobre los consumos, los cuales recaen sobre la producción sobre las transferencias.

Como ejemplo del impuesto indirecto son los siguientes:

Impuesto al Valor Agregado

Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

Creación de la Dirección de Auditoría Fiscal.

Fué creada por decreto presidencial el 21 de abril de 1959, como un órgano de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para investigar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los causantes, con el propósito de Centralizar en un órgano técnico todo el sistema de revisión, para lograr de los causantes la observancia de las leyes fiscales y hacer efectivas las sanciones corporales establecidas en las leyes desde el año de 1948 en contra de quienes cometen delitos fiscales.

Propósitos que se encuentran implícitos en el Decreto del 21 de abril de 1959, son los siguientes:

Evitar la evasión fiscal

Pago correcto de todos los impuestos federales

Mayor control de los contribuyentes

Obtener ayuda por parte de los Contadores Públicos en la recaudación fiscal.

Lograr la equidad impositiva.

Incrementar la recaudación

No gastar en investigaciones inútiles cuando se compruebe que el dictamen fiscal es correcto. (Auditorías directas).

La necesidad que tiene el fisco Federal de programar auditorías fiscales, se deriva de la propia ley, porque una ley sin sanciones no es ley. La fiscalización puede ser de dos tipos:

Auditorías Directas que son las que se llevan a cabo en el domicilio fiscal del contribuyente, mediante una orden de revisión, a toda la Contabilidad y declaraciones presentadas.

Esta Auditoría se realiza a empresas, personas físicas, Sociedades Civiles, etc.

Auditorías Intermedias, se llevan a cabo en el domicilio fiscal del contribuyente, mediante orden de revisión a la contabilidad, libros, declaraciones que se hayan presentado. Esta revisión es únicamente a algunas cuentas como son ingresos, compras, IVA, algunas deducciones se llevan a cabo pruebas globales de determinadas cuentas.

Esta Auditoría se realiza a empresas, personas físicas, Sociedades Civiles, etc.

Revisión de Dictámenes: la revisión se realiza al Dictamen para efectos fiscales emitido por Contador Público Registrado, seleccionando áreas, tanto del Balance como del Estado de Resultados.

Esta revisión es más bien una evaluación del trabajo desarrollado por el Contador Público Registrado, para emitir el dictamen; se complementa con información adicional, que a través del Contador, se solicita a la empresa dictaminada.

Revisión de declaraciones. Esta se lleva a cabo dentro de las oficinas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para verificar la elaboración de éstas.

Captación de información fiscal. Este tipo de revisión es nueva y se realiza en el domicilio fiscal de los contribuyentes, mediante orden de revisión; aquí únicamente se revisarán las cuentas de proveedores, clientes y algunas veces intereses, para verificar las ventas y compras del contribuyente auditado.

Esta revisión se realiza a empresas, personas físicas con actividad empresarial y sociedades.

La Participación de Utilidades. Este tipo de auditoría se realiza en el domicilio fiscal del contribuyente auditado, mediante orden de revisión; aquí únicamente se limita a revisar cuentas que afectan la Utilidad de los trabajadores o las que el sindicato que es el que se inconforma solicite que se revisen.

Generalmente esta revisión se realiza únicamente a empresas.

Cuestionario de Investigación Fiscal.- En todos los casos de programación, se aplica el cuestionario de investigación fiscal, que permite contar con elementos para evaluar los resultados de su planeación.

Fuentes de Programación Complementarias:

- a) Denuncias de particulares (irregularidades fiscales)
- b) Tesorerías de los Estados (Contribuyentes que cambian de menores a mayores)
- c) Autorización de la Dirección de Auditoría Fiscal o Sindicatos que se inconforman por la participación de utilidades.
- d) Cuando presentan declaraciones con saldo a favor, o tienen demasiadas deducciones, o tienen pérdida fiscal.

DEFINICION DE AUDITORIA FISCAL

2.- Definición de Auditoría Fiscal.-

Es el examen de libros principales, registros de pólizas, auxiliares de cuentas de mayor, documentación contabilizadora, documentación comprobatoria de las operaciones, así como de los bienes y de los informes contables de cualquier empresa.

Se lleva a cabo para reunir pruebas palpables, que las cifras contenidas en las declaraciones fiscales, corresponden a la clase, volumen e importancia de las operaciones realizadas en el período a que se refieren las declaraciones.

El mismo papel del auditor independiente, consiste en opinar, además de la veracidad razonable de los estados financieros, y bajo protesta de decir verdad, si el causante auditado está cumpliendo con sus obligaciones fiscales.

3.- Objetivo de las Auditorías Fiscales.

Reunir pruebas que hagan evidente que el auditado:

Cumplió con sus obligaciones fiscales

Incurrió en irregularidades o fraudes fiscales, o sea, no haber pagado los impuestos a que está obligado.

Mediante la Auditoría puede lograr conocer: clase, importe y volumen de las operaciones realizadas en el período y confrontando con:

Las disposiciones fiscales en vigor con el ejercicio auditado

Lo manifestado en sus declaraciones

**Se conocen, se prueban y se determinan las irregularidades
Consignar en papeles de trabajo y en actas, las pruebas que demues-
tren esas irregularidades.**

NORMAS DE AUDITORIA

4.- Normas de Auditoría.

Son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor y al trabajo que desempeña.

Se clasifican en:

Normas Personales:

a) Entrenamiento técnico y capacidad profesional.

Es la preparación profesional constante, junto con la habilidad práctica necesaria, para el ejercicio de la profesión.

b) Cuidado y diligencia profesionales.

Toda actividad humana está sujeta al manejo de criterios, y por lo tanto, se pueden cometer errores en el desarrollo de la misma, siendo de gran importancia que el profesional tenga cuidado al desarrollar su trabajo y diligencia profesional que le permitan aplicar su criterio acertadamente.

c) Independencia mental.

En la ejecución de la actividad del auditor debe permanecer la independencia mental que le permitirá emitir una opinión más apegada a la realidad.

Normas de ejecución del trabajo.

a) Planeación y Supervisión

En la práctica de la Auditoría, es necesaria la colaboración de

varias personas, esto implica que se deleguen funciones, por lo que se hace indispensable la supervisión del trabajo para poder estar seguros de que se cumple con el objetivo.

Siempre se debe planear la auditoría, para darnos cuenta de todos los puntos a revisar, así como la atención a los procedimientos mínimos, para la obtención de los elementos de juicio.

b) Estudio y evaluación del control interno.

Cada empresa tiene su propio control de operaciones, por lo que es necesario, llevar un estudio y evaluación del control interno, porque de la situación de éste, dependerá determinar los procedimientos, su alcance y su oportunidad.

c) Obtención de evidencia suficiente y competente.

El resultado a que llegue el auditor, debe ser información que proporcione certeza moral de los hechos, que sean satisfactoriamente comprobados, y se refieran a hechos que realmente tienen importancia, en relación a lo examinado.

Normas de Dictamen e información

El objetivo de la Auditoría es que el Licenciado en Contaduría emita su opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros, debe ser clara y concisa.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, con la finalidad de unificar opiniones y eliminar discrepancias, ha emitido una serie de criterios o normas a los que se debe apegar el auditor, para emitir su informe o dictamen, tales criterios son los siguientes:

Relación con los Estados Financieros y responsabilidad.

Aplicación de los principios de Contabilidad generalmente aceptados

Consistencia en la aplicación de los principios de Contabilidad.

Suficiencia de las declaraciones informativas.

Salvedades y opinión.

C A P I T U L O I I I

OBJETIVO DEL ESTUDIO DE LAS TÉCNICAS DE AUDITORIA

I.- Objetivo del estudio de las técnicas de auditoría

Se lleva a cabo para determinar las técnicas que se pueden emplear en las auditorías fiscales.

Dar a conocer cómo se desarrollan:

Determina cuáles de ellas sólo proporcionan datos o elementos de juicio; pero no evidencias, ni de corrección, ni de incorrección, de las cifras contabilizadas y declaradas.

Dar a conocer cuáles son las técnicas que sí proporcionan pruebas que evidencian la corrección del contenido de las declaraciones, o su incorrección.

Conocimientos previos indispensables

Antes de pasar al estudio de las técnicas, es necesario precisar y recordar los siguientes conceptos:

Certeza moral.- Es un juicio que emite la mente, afirmando que algo es correcto o incorrecto, pero sin disponer de pruebas que pueden ser examinadas y valoradas por cualquier otra persona.

No es ético consignar observaciones no suficientemente probadas, por no haberse desarrollado procedimientos que era necesario y posible hacer.

La certeza moral, implica la obligación de seguir desarrollando procedimientos, salvo que realmente sean imprácticos, o no existan elementos para desarrollarlos o realizarlos.

CONCEPTO DE TECNICAS DE AUDITORIA

2.- Concepto de técnicas de auditoría

Las técnicas de auditoría, son métodos o mecanismos que desarrolla el auditor, para reunir evidencia sobre la corrección o incorrección de las descripciones y cuantificaciones, de las operaciones realizadas por la empresa, que constan en informes contables y en declaraciones fiscales.

Se enuncian a continuación las técnicas que normalmente usa el auditor fiscal:

- A) Observación
- B) Análisis
- C) Escudriño
- D) Estudio
- E) Investigación
- F) Comprobación
- G) Confronta de datos y asientos
- H) Solicitud de datos (Compulsas)
- I) Solicitud de informes, datos, documentos, etc., al Representante Legal
- J) Cálculo
- K) Recuento e inspección física y confronta.

CLASIFICACION DE LAS TECNICAS

3.- Clasificación de las técnicas.

Es muy importante precisar, cuáles técnicas nos aportan sólo datos o indicios de irregularidades, o el conocimiento sobre la clase, monto de las operaciones, personas que intervinieron en ellas, época en que se realizaron, etc. y en las que además de lo anterior, nos dan o nos proporcionan, pruebas de que las operaciones contenidas en libros y en declaraciones, son correctas, o en qué y por qué, no lo son.

Técnicas que sólo aportan datos de las operaciones o indicios de irregularidades y ayudan a localizar fuentes de informes, de documentos y de libros son:

- A) Observación
- B) Análisis
- C) Escudriño
- D) Estudio
- E) Investigación

Técnicas que nos dan evidencia o prueba de la corrección o incorrección de las cifras.

- F) Comprobación documental
- G) Confronta de datos y asientos
- H) Solicitud de datos y documentos (Compulsas)
- I) Solicitud de informes, datos, documentación, etc., al Representante Legal.
- J) Cálculo
- K) Recuento e inspección física, confronta.

TECNICAS QUE USA EL AUDITOR FISCAL

4.- Técnicas que aplica el auditor fiscal.

A) Observación.

Concepto.- Es observar y escuchar con atención y juicio crítico en la empresa; lo que existe, como edificios e instalaciones, maquinaria, equipo de reparto y oficina, tamaño, calidad, capacidad de producción, y todo lo que acontece; lo que se tramita, tamaño y forma en que se realizan las operaciones en sus departamentos administrativos y de ventas, la clase de materiales, envases, si existen o no desperdicios aprovechables en los departamentos de distribución, producción, bodegas y almacenes.

Se desarrolla en lo que se llama recorrido físico que se efectúa inmediatamente después de entregada la orden de auditoría. Y durante el desarrollo de toda la auditoría, hasta el momento en que se abandonan por última vez las oficinas del contribuyente; pero sobre todo esta técnica se desarrolla, porque la clase de operaciones y sus importes, contenidos en declaraciones fiscales, son reflejo de todo lo que es la empresa en sí, cantidad, importe, edificios, departamentos productivos, inventarios en bodegas, equipos, maquinaria, clase y -- cantidad de personal.

Entre lo que consta en las declaraciones y lo que realmente es la empresa, debe haber coincidencia, congruencia y guardar proporción en muchos puntos. Esta técnica por sí sola, únicamente proporciona elementos de juicio certeza moral de irregularidades, pero no pruebas.

Si hay una notoria desproporción entre calidad y tamaño de las instalaciones del auditado y el monto de los ingresos declarados, no se tienen las pruebas (facturas, remisiones, datos, etc.) de la omisión, ni se conoce el monto de esos ingresos seguramente omitidos.

B) Análisis

Concepto.- Es descomponer cualquier cifra en las partes, concepto o grupos que integran, para conocerlas y poderlas estudiar, como un elemento más en la planeación inicial de la auditoría y en las ampliaciones o modificaciones posteriores a la misma.

Deben analizarse todas las cantidades que aparecen en las declaraciones o que constan en libros y auxiliares de contabilidad, en pólizas, etc., cuando su concepto sea descriptivo pero demasiado genérico, que no se pueda precisar su repercusión fiscal.

Esta técnica de Análisis, proporciona la descripción y el importe de las partidas individuales, o de los grupos de partidas que integran un saldo o una cifra contenida en la declaración, o en una póliza. Pero no pruebas.

C) Escudriño

Concepto.- Es captar y distinguir entre sí, todos y cada uno de los datos que se están leyendo, y simultáneamente relacionar esos datos con todos los demás elementos de la empresa, en relación con las obligaciones fiscales de la misma. Se ejerce en todo lo que debe de leer el auditor fiscal, al desarrollar cualquier técnica de auditoría como son:

La orden de auditoría; documentos que integran los antecedentes de la auditoría; documentación comprobatoria de compras y gastos, así como de ingresos; declaraciones de impuestos; auxiliares, pólizas, registros cuentas en el mayor; contratos; etc.

Concentrarse mientras se está leyendo, relacionando las diversas clases de datos, fechas, conceptos, clases de operaciones, de bienes, de importes, con los demás elementos de la empresa, y las obligaciones fiscales de la misma.

Es muy frecuente, que por haber leído una palabra por otra, se llegue a conclusiones equivocadas. Pero lo más grave, es no haber detectado incongruencias en fechas, importes, clases de operaciones, que pueden haber dado indicios o pruebas de que la operación correspondía a otro ejercicio, a otra empresa, estaba mal valuada, se realizó en otro domicilio diferente al que emitió la orden de visita, etc.

El escudriño proporciona el conocimiento de lo que realmente contiene lo que se está leyendo, indicios de posibles irregularidades fiscales o pruebas de irregularidades incurridas.

En esta técnica, como en todas y cada una de éstas, procede precisar si como resultado de una ejecución, el auditor fiscal ya obtuvo pruebas o sólo indicios de irregularidades fiscales.

El resultado de esta técnica, normalmente proporciona indicios, que juntos con los demás elementos de la empresa, orientan hacia la forma en que debe desarrollarse la auditoría.

D) Estudio

Concepto.- Es el examen minucioso de todos y cada uno de los factores de la planeación, evaluando simultáneamente la repercusión que tiene o que puede tener cada uno de ellos, en la forma en la que el contribuyente debió haber cumplido con sus obligaciones fiscales, en el ejercicio sujeto a auditoría y en qué operaciones es posible no se hayan cumplido, para decidir cuáles son las áreas a revisar y mediante qué procedimientos.

En el estudio, se examinan clase de operaciones que efectivamente realiza la empresa, régimen fiscal aplicable a esas operaciones y al ejercicio que se está auditando; cómo comercializa sus operaciones el contribuyente, cifras contenidas en sus declaraciones y en sus libros, antecedentes fiscales de la empresa, principales clientes y proveedores, clases de contratos celebrados, resultado obtenido en el inicio de la auditoría, forma legal en que está constituido el contribuyente.

Los factores de la planeación, son todos aquéllos hechos y situaciones que pueden decidir, se lleven a cabo o se dejen de llevar a cabo, determinados procedimientos de auditoría, se revisen o se dejen de revisar determinadas áreas u operaciones del contribuyente.

Reunidos los factores, se estudian aplicando la técnica de escudriño.

Se deben relacionar unos factores con otros, pero en función a las cifras o conceptos declarados.

Hecho el examen y evaluación citada, se prepara la planeación de la auditoría, decidiendo con fundamento, qué procedimientos de los programas generales o específicos son aplicables al caso, y cuáles deben modificarse. Y qué procedimientos adicionales deben desarrollarse.

E) Investigación.

Concepto.- Consiste en determinar, qué personas, qué departamentos, registros, expedientes, etc., pueden rendir o contener información comprobable de: si se llevaron a cabo determinadas operaciones, si son de una clase o de diferente naturaleza a la que consta en libros, cuáles fueron los datos reales en cuanto a importe, fecha y número de documento, cantidad, volúmen hasta conocer los datos reales, etc.

Otro concepto de Investigación, sería localizar la documentación comprobatoria relativa a determinadas operaciones.

Al hacer la investigación, se reflexiona cuáles pueden ser las fuentes de datos, documentos, registros, contratos; se solicitan primero verbalmente y de no obtenerlos, se solicitan por escrito (por oficio).

La investigación termina reuniendo evidencia comprobatoria, documentos, registros y libros de contabilidad autorizados, etc.

Se levanta acta parcial, en la que consten hechos de la documentación solicitada por oficio.

Esta técnica nos da a conocer el tratamiento que efectivamente se dió a las operaciones, cuál era su clase, importe, si fué correcto el tratamiento, o cuál se les debió haber dado.

Con el resultado de la investigación anterior, se obtienen datos y evidencias de que son reales los datos, pero no se tienen pruebas de irregularidades fiscales incurridas por el contribuyente.

F) Comprobación documental

Concepto.- Consiste en localizar y escudriñar los documentos correspondientes de la realización de cada una de las operaciones y que se están revisando. Documentos que contienen los datos de cada una de las operaciones y que las identifican y distinguen de las demás.

Valor probatorio de los documentos por la importancia de esta técnica, conviene examinar en primer término, el valor probatorio de los documentos.

La documental es la prueba primordial.

Los documentos pierden valor probatorio, cuando ambas partes se ponen de acuerdo sobre lo que conviene conste en los documentos, en beneficio mutuo y en perjuicio de un tercero que podría ser el fisco.

Comprobación y deducibilidad de partidas importantes.- En deducciones individuales de importe muy considerable, el comprobante requisitado sólo demuestra que se cumplió con uno de los requisitos para la deducibilidad de la partida.

En estos casos, el auditor fiscal debe distinguir entre comprobar los egresos, o sea examinar los comprobantes que los amparan y cerciorarse que se realizaron, así como de evaluar si realmente son necesarios para la operación de la empresa; por lo cual debe reunir evidencia adicional, examinando otros comprobantes o haciendo compulsas para comprobar que el bien o el servicio, realmente se recibieron.

Para revisar documentalmente, se localizan y escudriñan los comprobantes relativos a compras, servicios que constan contabilizados,

comprobantes de bienes y servicios, deducidos en la declaración del Impuesto Sobre la Renta.

La técnica de comprobación documental, sólo se aplica selectivamente; para llevar a cabo ésta se acude a los archivos, expedientes, pólizas en que consta la documentación correspondiente a las operaciones seleccionadas en la planeación. Confronta de datos que constan en libros y auxiliares, contra los que aparecen en esos documentos, para cerciorarse que cada compra y cada gasto está amparado por un comprobante, y que estos datos fueron registrados en libros. Se escudriñan esos documentos, para captar todos sus datos y relacionarlos con los demás elementos de la empresa, para comprobar si esas compras o gastos corresponden al ejercicio, al contribuyente y a la clase de operaciones que lleva la empresa.

El estudio de esta técnica, se hace para cerciorarse que los comprobantes reúnen los requisitos que señala la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Una prueba definitiva, se obtiene cuando se analizan el mayor número de documentos que están relacionados con cada operación examinada.

G) Confronta de datos y asientos.

Concepto.- Es comparar los datos de las operaciones que constan en documentos, registros, etc., contra esos mismos datos, pero en libros, pólizas o auxiliares donde fueron registrados.

Se confrontan documentos y registros como:

Facturas que se registran en libros de ventas

Concentración mensual del libro de ventas al libro mayor

Facturas en auxiliares de clientes
Recibos por servicios recibidos, a pólizas
Facturas de compras, a Diario de compras.

Esta técnica se lleva a cabo, asegurándose que en cada uno de los datos que constan en donde se originaron, coinciden con cada uno de los datos correspondientes.

Evidencia que proporciona: Da la certeza que no hubo errores en el registro de todos y cada uno de los datos, que identifican si registraron estos datos a otros.

H) Solicitud de datos y documentos a terceros.

Concepto.- Es solicitar a cualquier persona, tercero, que esté en posibilidad de proporcionar los datos, informes y documentos de cualquier clase, relacionados con las operaciones efectivamente realizadas por el auditado.

Las solicitudes se requieren a las personas que por cualquier circunstancia, pueden proporcionar informes, datos y documentos relativos a las operaciones hechas por la visitada, tales como clientes, proveedores, prestadores de servicios, etc.

Evidencia documental: Que se recaba personalmente o por correo cuando se considera necesario.

Las solicitudes de datos a terceros, se envían por correo, formulando un oficio en que se describen en forma clara, los datos de las operaciones que se hicieron entre el visitado y terceros.

Cuando la solicitud se hace personalmente, será en las oficinas

de los terceros; como ésto implica una visita domiciliaria, la solicitud tomará la forma de "orden de visita domiciliaria"; levantándose un acta al término de la visita, relacionando los datos de los documentos y todas y cada una de las operaciones realizadas, por el compulsado, con el visitado.

Sólo confrontando los datos obtenidos por correo o personalmente, contra lo que el auditado ha contabilizado, se obtiene el conocimiento de la irregularidad incurrida por éste, omisiones, operaciones no registradas de más o de menos, compras y gastos ficticios, etc.

Procede a partir del 1o. de enero de 1986, informar al contribuyente, mediante acta parcial, cuáles fueron las omisiones de ingresos, compras, o gastos ficticios o deducidos en exceso, u otras irregularidades conocidas.

Se le informa al contribuyente, que tiene plazo hasta que se levante el acta final, para exhibir libros, auxiliares y documentación que prueban que no incurrió en irregularidades. De no exhibirlos se le considerará conforme con el resultado de las compulsas.

I) Solicitud de informes: Datos, Documentación, Libros y Registros al Representante Legal o al contribuyente.

Antecedentes.- Al Representante Legal de la empresa o al contribuyente, en caso de personas físicas, es a quién se le piden informes, datos, Libros, registros o documentos. Esta solicitud es una mezcla de las técnicas de investigación, solicitud de datos y confronta contra documentos y libros, declaraciones de los datos, informes o documentos obtenidos.

Al inicio de la auditoría, después de entregada la orden, el auditor fiscal localiza, concentra la documentación, libros y registros; no debe solicitarlos y esperar a que se los proporcionen. Debe quedar claro que el auditor tiene acceso a la documentación y registros, y derechos a examinarla cuando sea necesario para su trabajo, sin que haya necesidad que durante la auditoría se pase haciendo oficios para pedir esos elementos verbalmente.

Se solicitarán por escrito, si no los proporcionó el Representante Legal o el contribuyente, recabando firma de recibido, en original y dos copias. Se otorgarán en este caso, los plazos establecidos en la Fr. I del Artículo 53 del Código Fiscal, como sigue:

Fracc. a) Los libros y registros que formen parte de su contabilidad, solicitados en el curso de una visita, deberán presentarse de inmediato, así como los diagramas y el diseño del sistema de registro electrónico, en su caso.

Fracc. b) Seis días contados a partir del siguiente a aquél en que se le notificó la solicitud respectiva, cuando los documentos sean de los que deba tener en su poder el contribuyente y se lo soliciten durante el desarrollo de una visita.

Fracc. c) Quince días contados a partir del siguiente a aquél en que se le notificó la solicitud respectiva, en los demás casos.

Los plazos a que se refiere este inciso, se podrán ampliar por las autoridades fiscales por diez días más, cuando se trate de informes cuyo contenido sea difícil de proporcionar o de difícil obtención.

Vencidos esos plazos, se levantará acta previa para consignar en

su caso que NO las presentó; debiendo levantar el acta final después de transcurridos como mínimo diez días hábiles, del día en que se levantó el acta parcial.

J) Cálculo

Concepto.- Es verificar las operaciones aritméticas que formularon para determinar el importe de las cifras que constan en documentos y de las contabilizadas, así como de las declaradas.

Se lleva a cabo dicha verificación, ya que un error aritmético puede ocasionar omitir ingresos o incrementar deducciones; nos proporciona evidencia absoluta de la corrección aritmética de las cifras.

K) Recuento e inspección física y confronta

Concepto.- Es contar físicamente el número de cada clase de bienes en existencia en la empresa, y confrontar este resultado, contra lo que consta en libros y en auxiliares. Lo que se cuenta físicamente son los bienes que integran los inventarios de la empresa, como: Productos elaborados, materias primas, materiales, envases, artículos en proceso, mercancías compradas, maquinaria y equipo de fabricación, de reparto y de oficina.

C A P I T U L O I V

VISITA DOMICILIARIA

a) Contenido:

Está expedida en forma escrita por la autoridad fiscal, expresa el nombre de la persona física o moral que deba recibir la visita, y domicilio donde ésta deberá llevarse a cabo.

Los nombres de las personas que deberán practicar la diligencia, los ejercicios a revisar; ésta podrá ser directa, intermedia, o captación de información fiscal y deberá estar fundamentada legalmente.

Fundamento Legal:

Con el objeto de prevenir la evasión fiscal, existe la visita domiciliaria, facultad exclusiva de la S.H.C.P. la que deberá estar legalmente fundamentada como sigue:

1.- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo 16 último párrafo, dice: "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 preescritas para los cateos."

2.- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, en su artículo 31 fracción V y VIII, que textualmente dicen: "Corresponde a

la S.H.C.P., los siguientes asuntos: Dirigir los asuntos aduanales y de inspección y la policía fiscal de la Federación" y "practicar inspecciones y reconocimientos de existencias en almacenes fiscales", respectivamente.

3.- Artículo 131 Apartado A, Fracción XVIII del Reglamento interior de la S.H.C.P. en vigor; Segundo Fracción III, APARTADO A, incisos 1 y 2 del Acuerdo por el que se delegan facultades a los Servidores Públicos de la S.H.C.P. que se indican publicados en el Diario Oficial de la Federación del 22 de marzo de 1988. Artículos 38, 42, fracciones II, III y VI, 43, 44, 46, 52, penúltimo párrafo; 54, 59, 60, 61 y 62 del Código Fiscal de la Federación en vigor y 55, último párrafo del Reglamento del Código Fiscal de la Federación en vigor.

4.- Código Fiscal de la Federación las autoridades fiscales están facultadas como lo establece este Código en sus artículos:

Artículo 42 fracciones II, III y VI la S.H.C.P. estará facultada para:

- II. Revisar contabilidad
- III. Visitas domiciliarias
- VI. Informes de funcionarios

Artículo 43 Requisitos de la orden de visita

Artículo 44 Reglas para las visitas domiciliarias, lugar de la visita

Notificación de la orden, Aseguramiento de la contabilidad, de bienes, Identificación de visitantes, Designación de testigos, Auxilio de otras autoridades.

Artículo 46 La visita en el domicilio fiscal, se desarrollará conforme a las siguientes reglas: Levantamiento del acta, Actas parciales, Colocación de sellos, Actas complementarias, Levantamiento

del acta en las oficinas fiscales, Firma del acta, Entrega del acta al visitado.

Artículo 52 Las opiniones o interpretaciones contenidas en los dictámenes, no obligan a las autoridades fiscales. La revisión de los dictámenes y demás documentos relativos a los mismos, se podrá efectuar en forma previa o simultánea al ejercicio, de las otras facultades - de comprobación, respecto de los contribuyentes o responsables solidarios.

Artículo 54 Inconformidad, plazos y pruebas documentales

Artículo 59 Presunciones para comprobar ingresos.

Artículo 61 Determinación del ingreso omitido

Artículo 62 Utilización de información de terceros

Artículo 55 último párrafo del Reglamento del Código Fiscal. Facultad de las autoridades fiscales de requerir informes.

b) Origen

Existen motivos que influyen para llevar a cabo la revisión como:

Programación Normal

Denuncias de Sindicatos

En virtud de los resultados obtenidos en una auditoría anterior

Por cambio de razón social

Porque el resultado anual sea pérdida

Por declarar deducciones en exceso

Porque el resultado sea a favor

c) Concepto

Visita domiciliaria es la acción de la S.H.C.P. de acudir al domicilio oficial del causante, con la facultad exclusiva que tiene para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales. El personal asignado lleva a cabo esta visita domiciliaria.

d) Objetivo

Las visitas domiciliarias que practica la S.H.C.P. a través de la Dirección Fiscal Federal, Administraciones Fiscales Federales, a los causantes, son llevadas a cabo para conseguir los siguientes objetivos:

Cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones fiscales.- Las autoridades fiscales aplican los procedimientos mínimos establecidos en los instructivos de la S.H.C.P., únicamente para efectos internos, mediante los cuales los auditores podrán llegar a cerciorarse si está cumpliendo con las obligaciones fiscales.

Comprobar la correcta aplicación de las sanciones que en los términos de las leyes impositivas corresponde por iniciativa cubrir al propio contribuyente, cuando no da cumplimiento a sus obligaciones fiscales.

Se hace acreedor a las sanciones que para cada caso establecen las leyes; en este objetivo se comprueba el correcto cumplimiento de cada sanción.

Determinar la existencia del crédito fiscal.-

Existen actividades que desarrollan algunos contribuyentes, que por su naturaleza, es necesario que las autoridades fiscales acudan a su domicilio a través de una visita domiciliaria, para que determinen la existencia correcta de los créditos fiscales.

Establecer las bases para la liquidación de los créditos fiscales.

Cuando un causante se dedica a explotar una actividad especial,

es necesario que las autoridades fiscales revisen su actividad, ingresos, costos, gastos de utilidad, ya que con ésto se le fijan bases para el pago de sus impuestos fiscales.

Cuantificar los créditos fiscales en cantidades líquidas.

Cuando por la naturaleza de la actividad, que desarrollan los contribuyentes, es necesario que expertos por parte de las autoridades fiscales acudan a sus domicilios, para determinar la existencia, fijar las bases de la liquidación y cuantificar en cantidades líquidas, -- los créditos fiscales.

DESAHOGO DE LA VISITA DOMICILIARIA

2.- Desahogo de la Visita domiciliaria

a) Inicio

En virtud de que el trabajo profesional del Licenciado en Contaduría Pública, como auditor fiscal al servicio de la S.H.C.P. tiene importancia ya que todos deben de contribuir para el gasto público, es necesario que cada auditor fiscal, en el trabajo que desempeñe, requiera absoluta ética y calidad profesional; por lo anterior, es necesario, antes de hablar de visita domiciliaria, comentar brevemente las normas personales de auditoría.

Normas Personales de Auditoría.

I.- Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional.- Mediante la preparación académica en las áreas de contabilidad fiscal y auditoría, impartidas por el personal docente de las escuelas superiores, -

a los estudiantes de Contaduría Pública durante el período escolar, que culmina con la obtención del título de Licenciatura, adquieren parte del entrenamiento técnico para desempeñar el trabajo de auditor fiscal; los estudiantes de Licenciatura en Contaduría Pública, con el objeto de desenvolverse profesionalmente, son capacitados técnicamente como auditores fiscales, complementando de esta manera su entrenamiento técnico.

Es necesario señalar que los estudiantes o titulados, en la Licenciatura en Contaduría Pública que desean ingresar a la S.H.C.P. deben cumplir con los siguientes requisitos:

Aprobar un examen de conocimientos generales, en las áreas de contabilidad, impuestos y auditoría.

De acuerdo con lo anterior, se observa que para circunstanciar en un acta los hechos observados, como resultado de una visita domiciliaria sobre la situación fiscal de los causantes, se requiere, además de ser un experto en las materias de contabilidad, impuestos y auditoría, tener absoluta honradez, tanto en la actividad profesional, como en la vida privada.

2.- Cuidado y diligencia profesional.- En todo el trabajo que realiza el auditor, aplica su capacidad profesional con el mayor cuidado posible, para que éste sea de máxima calidad y de él se obtengan los mejores resultados.

Las dos normas personales de auditoría anteriores, no sólo son aplicadas a la actividad del Contador Público, sino a todas las profesiones en general; ya que todo profesionista para desempeñar honestamente su actividad, debe tener la capacidad necesaria y poner el cuidado y diligencia razonables.

3.- Independencia mental.- Es indispensable que el auditor en el desempeño de su trabajo, mantenga una actitud total de independencia mental, para que el resultado de su trabajo sea real, objetivo, y sobre todo útil; es decir, el profesional debe ser totalmente independiente al causante a revisar, para asegurar calidad en el trabajo.

La S.H.C.P. para comprobar que sus auditores han actuado con independencia mental en el desempeño de su trabajo, revisa los papeles de trabajo, por medio de un organismo interno, que tiene por objeto verificar el cumplimiento de la aplicación de todos los programas y procedimientos, antes que el auditor emita el resultado final de su trabajo.

Ya comentadas las normas personales de auditoría, se explica el inicio de una visita domiciliaria.

La S.H.C.P. para comprobar que los contribuyentes han cumplido con sus obligaciones fiscales, practican auditorías, mediante visitas domiciliarias, las cuales se sujetan a las siguientes condiciones:

Antes de iniciarse la auditoría, los visitadores presentan al causante, una orden escrita, expedida por una autoridad fiscal competente, la cual deberá contener los siguientes datos:

- Nombre del causante
- Domicilio donde se practicará la auditoría
- Nombre de los auditores encargados de desahogar la visita, quienes mediante comunicación por escrito de la autoridad que expidió la orden al causante, podrán ser sustituidos por otros.
- Clase de auditoría que se le practicará.
- Periodo, ejercicios y aspectos fiscales que comprende la auditoría.

Al iniciarse la visita, el personal encargado de practicar la auditoría, entrega personalmente la orden, la que está contenida en un oficio al causante o a su representante legal, en el domicilio contenido en la orden o a cualquier persona que se encuentre; para constancia que la orden ha sido recibida, deberá firmar una copia autógrafa quien la reciba. Una vez entregada la orden, los visitantes deberán identificarse, para que el causante o su representante legal, se cerciore que son las personas que indica la orden y que deberán practicar la auditoría.

Una vez identificados los auditores, éstos solicitan al causante o a su Representante legal, que designen dos testigos; ante la negativa del causante o ausencia de personas, los testigos serán nombrados por los auditores, para que firmen el acta o actas que se levanten durante la visita.

Los contribuyentes visitados, deberán dar acceso a todos sus establecimientos o dependencias, como oficinas, locales en los que se encuentra la materia prima y mercancías que fabrican, para que proporcionen toda clase de información y documentación que les soliciten, para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Desde la iniciación de la visita, hasta su terminación, el causante deberá mantener en su domicilio, a disposición de los auditores, todos los documentos, libros y registros de contabilidad, de sus operaciones, para que sean examinados.

b) Planeación

Para desarrollar un trabajo de calidad y obtener buenos resultados, es necesario planear adecuadamente la auditoría, tomando en conside-

ración todos los elementos observados, antes y después del inicio.

Antes de hacer la planeación, se deben realizar los siguientes procedimientos:

- Confrontar los datos de nombre y domicilio del contribuyente que constan en la orden de visita, contra directorios comenzando por el teléfono, para comprobar que son correctos.

- Dar a conocer los antecedentes a los demás visitadores (ayudantes, supervisores).

Como antecedentes, se adjuntan en ocasiones a la orden de visita, denuncias que se han presentado a las autoridades fiscales, datos de las irregularidades o de los fraudes incurridos por el contribuyente a visitar, etc.

También debemos de tomar en cuenta los siguientes factores:

1. Objetivo de la visita domiciliaria
2. Giro del causante
3. Magnitud de la empresa
4. Signos externos con que cuenta la visitada
5. Estudio de resultados obtenidos en auditorías anteriores, practicadas en la empresa visitada.
6. Régimen fiscal
7. Estudio y evaluación del control interno
8. Estudio, análisis e interpretación de las cifras presentadas en las declaraciones de impuestos, Estados financieros, libros de contabilidad autorizados, registros, documentación comprobatoria y cualquier otra documentación que pueda tener relación con las operaciones correspondientes al período que se va a revisar.

Procedimientos el día del inicio:

Entregar la orden al contribuyente o representante legal, solicitar a esa persona su identificación mediante credencial que contenga retrato; además, en caso de ser representante legal se debe solicitar la escritura en que conste su nombramiento.

En dos copias de la orden, se anotan los datos de fecha, hora, nombre y cargo de quien recibe, así como su firma y sello de la empresa.

Los visitadores se identifican con la persona que recibió la orden; ya recibida ésta, se procede a localizar y concentrar la documentación comprobatoria de ingresos y de compras, así como toda clase de libros, registros, que se encuentran en las oficinas de la empresa. Inmediatamente después, se efectúa el recorrido físico a todas las dependencias de la empresa para conocer el tamaño y clase de sus instalaciones, clase y cantidad de sus inventarios, calidad de su mercancía y de sus equipos, etc. categoría y cantidad de su personal en cada dependencia o en cada departamento.

Se examinan avisos de inscripción, alta de obligaciones fiscales, avisos de cambio, se confrontan los datos de algunas de las operaciones contenidas en la documentación de ingresos o de compras, contra su contabilización en pólizas o en registros autorizados, y se confronta el registro con el libro mayor.

Se desahoga el cuestionario de investigación fiscal y se levanta el acta parcial de inicio.

Si el día en que se presenten los visitadores, no se localiza al representante legal, procede lo siguiente:

Se deja citatorio para el representante legal, con la persona que se encuentra en la empresa, procurando que sea el empleado de mayor jerarquía, para que se presente al día siguiente, para recibir la orden de visita domiciliaria.

Al día siguiente, si se presenta éste, se procede a desahogar la revisión, llevando a cabo los procedimientos anteriores.

En caso de no presentarse el representante legal, se inicia la visita con el funcionario de mayor jerarquía, que se encuentre en domicilio del visitado, dejando pendiente un acta de ratificación de firma del representante legal, que se levantará en el momento en que él se presente.

Concepto de Planeación de auditoría.- Es estudiar los elementos que nos permiten conocer a fondo a la empresa, que se denominan factores de planeación; para detectar las operaciones, las cuentas, las áreas que procede revisar con mayor extensión y cuidado, así como aquéllas en las que la revisión procede se realice, llevándola a cabo en forma normal, y las áreas o partidas que no es necesario examinar; así como decidir qué procedimientos aplicar, qué personal será necesario en número, experiencia, capacidad, papeles de trabajo específicos a diseñar, tiempo probable que tardará la revisión.

Objetivo de la Planeación.- Determinar cuáles son realmente las partidas o las clases de ingresos y de compras, los clientes y proveedores, sobre los que se deben desarrollar los procedimientos de auditoría.

c) Desarrollo

Procedimientos de auditoría.- El conjunto de técnicas que el auditor aplica simultáneamente a la misma partida o al mismo grupo de hechos o circunstancias, con el objeto de obtener evidencia, se denominan procedimientos de auditoría.

Para llevar a cabo el desarrollo de los procedimientos elegidos en la planeación, es necesario aplicar las técnicas de auditoría, las cuales se componen de métodos prácticos de investigación y prueba con que cuenta el auditor, para obtener todos los elementos de juicio necesarios, que servirán de base para emitir el informe u opinión.

Al practicar una visita domiciliaria de auditoría, podemos citar las siguientes técnicas de auditoría, por su mayor utilidad en su aplicación:

1. Estudio General.- Esta técnica se desarrolla generalmente durante el trabajo preliminar en cada auditoría, y su objetivo es tener un conocimiento total, con una profundidad razonable, de toda la empresa a auditar. En la aplicación de esta técnica, se deben estudiar los siguientes puntos principales:

- Características generales, mediante el recorrido físico
- Control interno
- Sistemas y procedimientos de registro e información
- Características generales de operación
- Organización administrativa
- Análisis previo de Estados Financieros
- Análisis de las declaraciones de impuestos.

2. Análisis.- La técnica de análisis, consiste en desintegrar una

cuenta o una partida determinada, de la contabilidad, de los Estados Financieros o de declaraciones de impuestos, presentadas por la empresa visitada, y en todos los elementos individuales que la componen, clasificándolos y agrupándolos.

Esta técnica es aplicada por personal de la empresa; posteriormente el auditor la verifica en su contabilidad o por pruebas selectivas.

3. Cálculo.- Consiste en la verificación aritmética de las cifras consignadas en las declaraciones, presentadas para efectos de los diferentes impuestos, en los Estados Financieros y en los libros y registros de contabilidad, efectuando de preferencia, operaciones aritméticas con las que se obtengan los mismos resultados; esta técnica se aplica generalmente en los siguientes aspectos:

- Sumas y registros auxiliares de contabilidad
- Verificación aritmética en las principales operaciones con cuentas de clientes, proveedores, deudores, inventarios, acreedores, etc.
- Cálculo de depreciaciones y amortizaciones
- Cálculo de intereses cobrados y pagados
- Cálculo de impuestos pagados y retenidos
- Verificación en cédulas elaboradas en la auditoría
- Cálculos globales

4.- Investigación.- Con la finalidad de comprobar la autenticidad de operaciones, que la visitada registra en su contabilidad y declara para efectos del impuesto.

PAPELES DE TRABAJO

d) Papeles de trabajo.-

Auditoría.- Antes de entrar al estudio de los papeles de trabajo que se formulan en una auditoría, conviene primero recordar, qué es auditoría.

Se entiende por auditoría, la revisión y examen de las cifras y conceptos contenidos en declaraciones de impuestos, en informes contables en libros, en documentos comprobatorios, en registros de pólizas, en auxiliares, etc., para poder reunir pruebas que permitan afirmar, si las declaraciones fiscales presentan o no las cantidades, los conceptos, las clases de operaciones, que debían incluir, de acuerdo con las operaciones realizadas; las disposiciones fiscales aplicables; y los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Objetivo de las Auditorías.- Se debe tomar en cuenta, que la conclusión de la auditoría fiscal, es determinar, si el causante pagó correctamente sus impuestos, o precisar la cantidad que dejó de pagar.

Tanto una conclusión como la otra, deben estar basadas en pruebas reunidas en papeles de trabajo, para tener la seguridad que la conclusión a la que llegaron los visitantes, es la correcta, y está bien fundada y comprobada, para que las autoridades liquiden y cuando el causante acuda ante las autoridades administrativas y ante el Tribunal Fiscal, lo determinado por los auditores fiscales no sufra modificaciones.

Si posteriormente, por una compulsas, o en la auditoría del siguiente ejercicio, se descubren irregularidades fiscales en ese causante, no descubiertas en la auditoría anterior, queda probado por los papeles de trabajo, que no fué culpa de los auditores fiscales, porque esas anomalías sólo se pudieron haber descubierto, si se hubiera revisado otros meses diferentes a los revisados, o si se hubiera compulsado otros clientes o proveedores, diferentes a los que se estableció se compulsaran.

¿Qué son los papeles de trabajo?

Son la constancia escrita de los procedimientos que se desarrollan, sobre qué períodos dentro del ejercicio a revisar, si se llevaron a cabo, sobre qué clase de operaciones se aplicaron y en cuanto a su monto, en qué días se formularon esas cédulas y se realizó la auditoría. Sobre las pruebas que se recabaron y que crean la evidencia en cifras y conceptos examinados en declaraciones de impuestos y en libros sean correctos.

Sólo en papeles de trabajo, completos en su contenido, de fácil lectura y que permiten captar fielmente su contenido, se puede conocer, si las observaciones sobre el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones fiscales del auditado, derivan de una buena o mala auditoría, o sea si estan o no sólidamente probadas.

Cédula.- Es la hoja o conjunto de hojas en que constan los procedimientos de auditoría, desarrollados sobre una misma clase de operaciones o sobre el movimiento, o el saldo de una cuenta o de una subcuenta y las observaciones encontradas.

Los elementos formales de cada cédula son:

Encabezado, cuerpo de la información, notas complementarias o aclaratorias y pié de la cédula.

El encabezado lo integran los datos que invariablemente se anotan en la parte superior de la primera hoja de cada cédula o papel de trabajo, como: clave o índice, nombre del causante auditado, ejercicio que se está auditando, área, qué procedimientos se va a aplicar, por qué período se va a revisar esa cuenta, nombre de quién formule la cédula, fecha de inicio y terminación de la cédula, iniciales de quién la revisó.

Cuerpo de la cédula: o sea en el cuerpo de la información, se consignará sólo las partidas que se observan o las que integran la omisión y no todas las revisadas o examinadas, la conclusión en qué monto y en qué renglones se deben modificar las cifras declaradas; ésta es la parte esencial de los papeles de trabajo.

Notas aclaratorias o complementarias.- Se anotan al pié de algunas cédulas y son para aclarar, explicar y/o complementar las situaciones y cifras que se asentaron en el cuerpo de la cédula; sólo se hace cuando sea indispensable para su mayor comprensión.

Pié de la cédula. En esta parte de la cédula, se anotan la fuente de datos de donde se tomó la información u observación y el significado de las marcas y cruces se anotan al pié de ella.

Cualidades de una cédula.- Completa que contenga todos los datos del encabezado, todas las observaciones encontradas, las pruebas que hacen evidente si se incurrió en los hechos que integran o constituyen la irregularidad, conclusión a la que se llega, significado de marcas, el cruce con otras cédulas cuando proceda, y la fuente de datos.

Que se entienda, o sea, presentando cifras, conceptos, información

o explicaciones completas, correctas, precisas y claras, sin dejar lugar a dudas.

De fácil lectura.- La distribución que se les da a los datos en las cédulas; lo legible de la letra facilita la lectura de los papeles de trabajo.

Objetivas.- Se asientan en las cédulas, únicamente los hechos y cifras que constan efectivamente.

Para lograr que las cédulas reúnan las cualidades citadas, procede seguir las siguientes reglas:

Estudiar y decidir si es necesario formularlas, aprovechar elementos proporcionados por, o recabados por el contribuyente, diseñarlos previamente, anotar los datos en forma columnar, redactarlos en forma tal que el lector llegue al mismo conocimiento de los hechos y de las pruebas, y a la misma conclusión.

Clases de Papeles de trabajo:

Cédulas de análisis o analíticas, éstas contienen todo un procedimiento de auditoría aplicando sobre el saldo o movimiento de una cuenta las observaciones resultantes y pruebas correspondientes.

Cédula de Subanálisis.- Es la cédula que se desea analizar en mayor detalle, derivada de una cédula de análisis.

Cédulas sumarias o de resumen.- Son cédulas en donde se resumen las cifras, los procedimientos, las conclusiones u observaciones, correspondientes a un grupo homogéneo de concepto o de cifras, que se encuentran analizadas en otra cédula.

Expedientes que se integran con los papeles de trabajo.

Cualquier papel, que contenga información que se va a aprovechar, para levantar el acta final y para realizar el informe de la auditoría, forma parte del archivo de papeles de trabajo del ejercicio auditado.

Archivo Permanente:

Hay papeles de trabajo y documentos, que contienen información aprovechable, para la auditoría que se está practicando y para otras de ejercicios siguientes, por lo que si es un contribuyente que ya se le ha auditado anteriormente, no se le debe de solicitar documentación que ya se le ha solicitado, ya que ésta sería repetitiva.

Ejemplo; Copias fotostáticas de escritura constitutiva, contratos celebrados, con vigencia para varios años, diagrama de operación de la empresa.

FORMULACION DE ACTAS

1.- Formulación de Actas.- Su objetivo es dar a conocer su fundamento legal, su valor probatorio, la relación que guardan con respecto a la comprobación, liquidación y cobro de impuestos; así como para sancionar esa y otras irregularidades, incurridas por contribuyentes, su relación con las inconformidades, recursos, juicios promovidos -- por los contribuyentes, los diversos capítulos que integran cada acta, así como los modelos de actas respectivas; dar a conocer las reglas básicas de redacción, que orienten la formulación de las mismas y evitar errores.

Todo lo anterior, es para lograr que las liquidaciones que se emitan con base en las actas, coincidan con los hechos descubiertos y probados por los visitadores, y consignados en dichas actas.

2.- Concepto de Acta.- Es el documento con validez legal, para dar a conocer, cuáles fueron los resultados obtenidos en una visita domiciliaria.

Las diferencias de impuestos y las sanciones relativas a las diversas irregularidades en que incurrieron los contribuyentes, sólo se pueden cobrar, cuando el departamento de liquidación de la Dirección General de Auditoría y Revisión Fiscal o de las Administraciones Fiscales Federales, determinen la existencia de créditos fiscales, los fijen en una cantidad precisa, emitiendo un documento llamado liquidación.

Por tanto, cada irregularidad o la omisión conocida y comprobada, deberá consignarse en el capítulo de hechos.

El dejar de consignar en el acta cualquier observación encontrada, va contra las normas que regulan la actuación de los visitadores y puede traer consecuencias de tipo legal al visitador.

En el acta sólo se incluye el resumen de las partidas observadas, se consigna que el análisis de dichas partidas observadas, consta en papeles de trabajo, que forman parte del acta y que se procedió a entregar una copia legible, certificada, de los mismos al visitado o a su representante legal, los cuales fueron previamente firmados por el visitado, representante legal, y los testigos y los actuantes.

2.- FUNDAMENTO LEGAL DE LAS ACTAS.

Disposiciones que obligan a levantarlas. Tanto la Constitución Política, como el Código Fiscal de la Federación, obligan a levantar un acta circunstanciada, de los hechos u omisiones conocidos al concluir las visitas domiciliarias, llevadas a cabo con el fin de comprobar la forma en la que el contribuyente visitado ha dado cumplimiento a sus obligaciones fiscales.

Asimismo, en el Código Fiscal de la Federación, se establece la obligación de levantar actas, tanto al final de la visita, como al presentarse; otras situaciones de carácter concreto se consignarán en las mismas hechos como; el aseguramiento de libros y documentos, colocación de sellos, designación y cambios de testigos.

Formalidades.- Los siguientes artículos del Código Fiscal de la Federación, establecen una serie de formalidades o requisitos, que deben cumplirse en las visitas domiciliarias, que tienen por objeto garantizar los derechos de los particulares:

Art. 38, 134, 135 Datos generales de todas las notificaciones de los actos administrativos.

Art. 43 Datos de la orden de visita

Art. 44 Desarrollo de la visita domiciliaria

Art. 45 Recoger y asegurar los libros de contabilidad y documentos.

Art. 46 Actas de visita

Art. 53 Plazos para proporcionar datos e informes.

De lo anterior, se deduce que el auditor debe tener mucho cuidado al elaborar las actas, en lo siguiente:

Asentar correctamente todos los datos de la orden de visita.

Que en la orden de visita, firme de recibido el causante o su representante legal, y sea quien firme el acta final.

Asentar en el acta, que consta en copia de la orden de visita, la fecha y firma de quién la recibió.

Hacer constar en el acta, los datos principales con los que se identificó el causante o su representante legal.

Asentar en el acta, correctamente, los datos principales de la Escritura Pública que contiene el poder para actos de administración, del representante legal del causante visitado.

Las fechas de inicio y cierre del acta estén correctas.

El acta debe contener los datos principales de las credenciales oficiales, con que se identificó el personal por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Todos los hechos, e irregularidades consignados, deberán asentarse en el acta, en forma circunstanciada y clara, para que cualquier persona que las lea, entienda con facilidad su contenido.

Cotejar cuidadosamente el acta contra el borrador o papeles de trabajo que le dieron origen, con el objeto de corregir en el capítulo de fé de erratas, en forma circunstanciada, cualquier error mecanográfico cometido en su transcripción, anotando el número de folio, el renglón, la palabra correcta, antecedida de la frase dice y debe decir.

Evitar abreviaturas en las actas, escribir a renglón cerrado.

Fijar margen antes de empezar a mecanografiar, en caso de errores mecanográficos, se tachan, en ningún caso borrarlos; en el acta debe constar que después de firmar todos los que en ella intervinieron, se le entrega al causante o a su representante legal, una copia legible a su entera satisfacción.

Hechos irregulares consignados en las actas.- Cuando se consigna en actas hechos irregulares observados, como resultado de una visita domiciliaria que se practicó, estos hechos deben estar muy bien fundamentados legalmente.

Evidencia plena de los hechos irregulares consignados en las actas.- Cuando se está realizando una auditoría fiscal y se localizan posibles hechos irregulares, es obligación del auditor, aplicar todos los procedimientos que se tienen al alcance, dentro de las circunstancias presentadas, para que al hacerlo constar en acta, se demuestre que realmente se trata de irregularidades y están debidamente probadas o comprobadas, con todos los elementos de juicio suficientes, sin dejar posibilidad alguna al causante de poderlos desvirtuar.

TIPOS DE ACTAS

4.- Tipos de Actas, se enuncian a continuación:

- A) Actas Parciales
- B) Acta de preinicio
- C) Acta de Inicio
- D) Acta de ratificación de la visita
- E) Acta de aumento o sustitución de personal
- F) Acta de aportación de datos de terceros.
- G) Acta de colocación, ruptura y recolocación de sellos.
- H) Acta de aseguramiento de documentos
- I) Acta de resistencia
- J) Acta de devolución de documentación secuestrada.
- K) Acta complementaria

A) Concepto de Acta Parcial.- Es el documento público en el que se hacen constar los hechos en la medida y oportunidad que se conocen, los cuales forman parte integrante del acta final.

El objetivo de levantar las actas parciales, es evitar que el contribuyente pueda exponer como causa de nulidad de la liquidación; que no se cumplieron con algunas de las formalidades que se establecen en el Código Fiscal de la Federación, a cumplir en las visitas domiciliarias.

En estas actas se consignan los hechos que prueban, si se cumplieron con esos requisitos o formalidades.

B) Concepto de Acta de Preinicio.- Es el documento público en el que se hacen constar los hechos en que se encontró la visitada, cuando al presentarse los auditores en el domicilio que se indica en la orden, no está el contribuyente o el representante legal;

los visitadores llenan un formato de citatorio y lo dejan a cualquier empleado del contribuyente, recabando en una copia del mismo, nombre, firma de recibido, hora y puesto que desempeña,

Si no aceptan recibir el citatorio o no firman de recibido el mismo o lo recibe un tercero ajeno a la empresa, se consignarán estos hechos en el acta.

C) Acta de Inicio. - Es el documento público en el que se hace constar que se cumplió con las formalidades relacionadas con el inicio de la visita, en cuanto a:

Que al no encontrarse el visitado o su representante legal, se le dejó citatorio, según consta en acta de preinicio.

Que recibió la orden el visitado o su representante legal o un tercero.

Que los visitadores se identificaron al inicio de la visita.

Se le requiere al visitado o al Representante Legal o al tercero, la designación de los testigos, y si no los designan o no aceptan ser testigos, los visitadores los designarán.

La visita queda iniciada una vez recibida la orden, que es el día en que se está levantando esta acta.

También se anota en el acta, que se revisará el último ejercicio, sobre el que ya se presentó o debió haberse presentado declaración, a más tardar el día anterior a aquél en que se recibió la orden de visita.

D) Acta de ratificación de la visita. - Es el documento público en el que se hace constar, que cuando al presentarse los visitadores a ini

ciar la visita de auditoría, no se encuentra el visitado o su representante legal; en este caso, procede dejar citatorio con la persona que se encuentre, para que dicho representante o el visitado, espere a los visitadores el día siguiente; entonces se le entregará la orden, pero si no se presenta ese día, la visita se inicia con quien se encuentre en el lugar, (un empleado o funcionario que pueda proporcionar los elementos para iniciar la visita, siempre y cuando sea mayor de edad y tenga capacidad legal).

Una vez entregada la orden a ese empleado o funcionario, y que se empiecen a desarrollar los procedimientos de auditoría, se considerará iniciada la visita.

El día que se presente el visitado o su representante legal, se procede a:

Identificarse los visitadores con sus credenciales oficiales, ante el contribuyente o ante el representante legal.

Se recaba la firma de recibido de la orden de visita en dos copias, de oficios con los cuales los visitadores solicitaron informes; cualquier otra acta que se hubiese levantado, oficios de aumento o sustitución de personal etc.

Y se levanta el acta en la que se consignan todos los hechos anteriores.

Esta acta se levanta para evitar que el visitado alegue posteriormente estado de indefensión, expresando que nunca le fué entregada la orden a su representante legal y que no se identificaron ante él los visitadores, etc.

E) Acta de aumento o sustitución de personal.- El artículo 43 Fr. II del Código Fiscal de la Federación, establece el nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita, las cuales podrán ser -- sustituidas, aumentadas o reducidas en su número, en cualquier tiempo, por la autoridad competente. La sustitución o aumento de personas que deben efectuar la visita, se notificará al visitado por oficio; estas situaciones y se recaba firma de recibido, con fecha y hora de este oficio, y se procede a levantar el acta parcial, con el fin de dejar constanciado en acta, de que el contribuyente o su representante legal fueron debidamente informados de esos cambios de personal.

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

El personal que se aumenta o el que se sustituye debe identificarse ante el visitado y asentarse dicha identificación en esta acta.

F) Acta de aportación de datos por terceros.- Es el documento público, en el que se hacen constar la información, datos, documentación solicitada a terceros, como: clientes, proveedores o prestadores de servicios, con respecto a operaciones celebradas con el visitado, a través de oficios.

Toda esta información y documentación, se confronta contra lo contabilizado en libros de la auditada y si hay alguna diferencia, el contribuyente debe de inconformarse antes que se cierre el acta final.

G) Acta de colocación o ruptura de sellos.- Es el documento público en el que se hacen constar los hechos, cuando se colocan sellos, en muebles u oficinas, cuando se rompen sellos y se vuelven a colocar. El Código Fiscal de la Federación, en la Fr. III del artículo 46, establece que: Durante el desarrollo de la visita, los visitadores a fin de asegurar la contabilidad, correspondencia o bienes que no es tén registrados en la contabilidad, podrán indistintamente, sellar o colocar marcas en dichos documentos, bienes o muebles, archiveros u oficinas, donde se encuentren, así como dejarlos en calidad de depósito al visitado o a la persona con quién se entienda la diligencia, previo inventario que al efecto formulen.

En el caso que algún documento que se encuentre en los muebles, archiveros u oficinas que se sellen, sea necesario al visitado para -- realizar sus actividades, se le permitirá extraerlo ante la presencia de los visitadores, quienes podrán sacar copia del mismo.

En esta misma acta, se reabre y se cierra tantas veces como sea necesario romper sellos y volverlos a colocar.

H) Acta de aseguramiento de documentación.- Es el documento público en el que se hacen constar los hechos, cuando se secuestra documentación de la contabilidad, cuando el visitado, su representante o -- quien se encuentre en el lugar de la visitada, se niegue a recibir -- la orden, cuando existan sistemas de contabilidad, registros o libros sociales, que no estén sellados, cuando deban estarlo. Cuando -- existan dos sistemas de contabilidad con distinto contenido, sin que se puedan conciliar con los datos de declaraciones. Cuando se llevan dos o más libros sociales similares, con distinto contenido. Cuando no se hayan presentado todas las declaraciones por el período al que se refiere la visita. Cuando se desprendan sellos alteren o destru--

yan sin autorización legal los sellos colocados por los visitadores. Cuando el visitado esté emplazado a huelga se recogerá la contabilidad cuarenta y ocho horas antes al inicio de la huelga. Si el visitado se niega a permitir el acceso a lugares donde se realiza la visita o contenido de cajas de valores.

Si es mucha la documentación que se secuestra se hace un inventario en papeles de trabajo, consignándose en acta un resumen con los totales mensuales.

En el acta se citará, que dichos papeles forman parte de la misma y se entrega copia legible de los papeles, éstos deben estar certificados.

I) Acta de resistencia.- Es el documento público en el que se hace constar, que hubo resistencia cuando: El visitado o su representante o con quien se entienda la visita, se niegue a recibir la orden, a permitir a los visitadores el acceso a sus dependencias; mantener a disposición de éstos su contabilidad, correspondencia o contenido de cajas de valores.

O cualquier otra forma se oponga u obstaculicen la iniciación y desarrollo de la visita.

Imponer multa

Determinar presuntivamente su utilidad fiscal

Ampliar la revisión a ejercicios anteriores.

En esta acta deben consignarse claramente que se negó a recibir la orden de visita o cómo obstaculizó o impidió el desarrollo de la visita.

J) Acta de documentación secuestrada.- Es el documento público en el que se hace constar la devolución al Visitante de documentación o registros que le fueron secuestrados por haber incurrido en alguna de las causales previstas se pasan al Departamento de Liquidación para que formule la liquidación una vez hecha ésta se le devuelven al visitado lo que se le haya secuestrado.

Mediante oficio se cita al representante legal del contribuyente para hacerle entrega de la documentación y libros.

Acta Complementaria.- Con las mismas formalidades anteriores, se podrán levantar actas parciales o complementarias en las que se hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que tenga conocimiento en el desarrollo de una visita o después de concluida.

Artículo 46 Fracc. IV del Código Fiscal de la Federación.

CONTENIDO DEL ACTA FINAL

5.- Contenido del acta final.-

Qué es un acta final.- Es un documento público, por lo tanto, tiene las mismas características que las actas parciales, se recopilan los hechos que dieron origen a una irregularidad y que se hicieron constar en las actas parciales.

En el acta final se funda la resolución, salvo cuando el causante haya probado que carecen de fundamento los hechos consignados en las mismas.

Para elaborar el acta final es imprescindible contar con un borrador

ESTA TERCIA NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

que deberá estar aprobado por el supervisor, coordinador, jefe de departamento además se cruza con los papeles de trabajo, con el objeto de que queden asentados en dicho borrador las cifras que dieron origen a las observaciones.

El contenido del acta final lo integran: Encabezado o parte superior de cada uno de los folios.

El encabezado es la parte superior de los folios y en él vienen impresos los siguientes títulos; en el ángulo superior izquierdo nombre, giro, domicilio y Registro Federal de Contribuyentes.

En el ángulo superior derecho número del folio, expediente, orden de auditoría número, acta de visita número, clase de acta e inspector - se llenan los datos que se piden en el encabezado.

El cuerpo del acta lo forman:

- a) Antecedentes
- b) Personalidad
- c) Generalidades
- d) Hechos
- e) Complementarias
- f) Lectura del acta
- g) Cierre
- h) Fé de erratas
- i) Firmas

a) Antecedentes: El cuerpo del acta final se inicia con los siguientes datos; Lugar en el que se procede a levantar el acta, fecha y hora en que se inicia nombres de los visitantes los que firman el acta. Domicilio del contribuyente que aparece en la orden de auditoría.

Nombre completo. Ejercicio o período sujeto a revisión que ampara la orden. Número de la orden y en su caso el de ampliación, número de -
oficio de la orden de auditoría y número de expediente. Fecha del -
oficio de la orden de auditoría y en su caso el de la ampliación.

Nombre, puesto e identificación de la persona que recibió la orden -
de visita.

Identificación de los visitantes.

b) Personalidad. En este capítulo se anotan; nombre de la persona -
con quién se entendió la diligencia, su registro federal de causan--
tes, datos de la escritura donde se otorga poder para actos de admi-
nistración al representante legal incluyendo datos de inscripción en
el Registro Público de la Propiedad y del Comercio.

c) Generalidades. Se consignan visitas que se le han practicado.

Se hacen constar los datos de las declaraciones de impuestos a que -
está afecta la visitada o contribuyente.

d) Hechos.- Este capítulo es el más importante de las actas, porque
en él se consignan los hechos y las omisiones que integran las irre-
gularidades incurridas por el contribuyente visitado y las pruebas -
que lo demuestran realmente.

e) Complementarias.- En este capítulo se menciona que al visitado le
fueron entregadas:

Copia legible de todas y cada una de las actas levantadas durante el
desarrollo de la visita domiciliaria, consignándose que tales actas
forman parte integrante del acta final.

f) Lectura del Acta.- En este capítulo se consignará que fué leída - el acta al representante legal o al visitado, que se le hizo saber - el derecho y el plazo que tienen para inconformarse; así como el domicilio de la autoridad ante quien la podrá presentar.

g) Cierre del Acta.- En este capítulo se consignará la hora, día, y mes en que se terminó el acta, así como el número de copias en que se levantó.

Si al cierre del acta final no se encuentra presente el visitado o - su representante legal, se le deja citatorio para que se presente el día siguiente, a una hora determinada. Si aún así no se presenta se levanta el acta final con quien se encuentre presente.

i) Firmas.- En este capítulo se anotan los nombres de; el representante legal, visitadores y testigos. Al término del levantamiento la firman todos ellos. Si el representante legal o los testigos se niegan a firmar el acta ésta no pierde validez.

CONCLUSIONES

El Poder Ejecutivo Federal, por medio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, ha pugnado por mantener dentro de un ámbito de mutua comprensión, las relaciones entre el fisco y los causantes, dando amplias facilidades a dicha dependencia para que organice y establezca medidas que fortalezcan esta situación.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público ha encontrado apoyo en la profesión del Licenciado en Contaduría Pública, obteniendo positivos resultados ya que en su labor de vigilancia del cumplimiento de las obligaciones fiscales la ha sustentado el auditor fiscal.

El auditor fiscal no deberá limitarse a determinar las faltas en que incurrieron los causantes en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, sino que también debe actuar profesionalmente orientándolo e inculcando en él mismo conciencia, para que en el futuro cumpla correctamente con pleno conocimiento y en beneficio de la sociedad.

El auditor fiscal deberá poseer, los siguientes atributos para que su labor sea profesional.

Conocimientos especiales y aptitud adecuada.

Independencia moral y económica

Reconocimiento de que su actividad es de profundo interés público.

Nunca el Licenciado en Contaduría, deberá desligarse del Código de --
Etica Profesional, ya que éste es la voluntaria aceptación de la --
obligación de propia disciplina por encima y más allá de las exigen-

cias de la ley El profesionista acepta ciertas obligaciones de comportarse en tal forma que su conducta redunde en beneficio del público. El Código de Etica también tiene la finalidad de suministrar a los miembros de la profesión, guías relativas al tipo de conducta -- que la experiencia del grupo en su conjunto ha demostrado ser la más adecuada para atraer la confianza del público.

Actualmente el Gobierno basado en lo anterior, le ha confiado al Licenciado en Contaduría, la tarea de vigilar y controlar el correcto cumplimiento de las leyes fiscales.

La evasión fiscal representa un serio problema en nuestro país, por eso la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ha organizado campañas para lograr la concientización de los contribuyentes y para hacerles notar lo perjudicial que es para el desarrollo económico, el no pagar correctamente sus impuestos, tal y como lo marca la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el Código Fiscal de la Federación y la Ley del Impuesto al Valor Agregado y otras.

Ahora más que nunca nos corresponde como profesionistas, ayudar a la economía del País con profunda responsabilidad y profesionalismo.

Considero que los profesionistas estan más obligados a seguir los lineamientos escritos de Etica. Pero hay profesiones que por su naturaleza misma, obligan más a los individuos, tal es el caso de los médicos y de los Licenciados en Contaduría Pública si éstos tratando de cobrar más honorarios y retener menos impuestos permiten se lleven a cabo maniobras tendientes a engañar a los accionistas, a los acreedores o al público en general, deben recibir castigo por su indigna conducta.

Precisamente nuestra ética profesional, contribuye a evitar todos esos males que perjudican a la sociedad, a la profesión y al individuo mismo.

El cumplimiento de las leyes fiscales no sólo debe ser consecuencia de la acción de vigilancia que ejerce el Estado, sino que debe provenir fundamentalmente de un acto voluntario de los causantes. Es ahí donde tiene un especial significado la orientación y asesoramiento que prestan los Licenciados en Contaduría Pública, induciendo el cumplimiento de la ley razón por la cual esos servicios cuando se realizan con la necesaria independencia de criterio y están fundadas en principios de ética profesional cuentan con el beneficio del Estado y de la sociedad.

El correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales no ha sido característica que distinga a la generalidad de los mexicanos la evasión de impuestos constituye un vicio entre ciertos sectores de contribuyentes, algunos de los cuales por errores cometidos en el pasado no están en condiciones de corregir su situación fiscal ya sea -- por fallas en sus registros o por carencia de comprobantes o por falta de capacidad económica para soportar, con todas sus consecuencias, las responsabilidades fiscales que arrastran.

La labor del Licenciado en Contaduría trasciende y se proyecta en todas las esferas de la vida activa del país y por ello debe de responder con lealtad y empeño a la confianza que han depositado en él la sociedad, el gobierno y el sector empresarial.

Influye en el desarrollo de las empresas privadas y gubernamentales y pone especial interés en la defensa de los derechos laborales de los trabajadores de acuerdo con las leyes vigentes correspondientes

no únicamente debe conocer situaciones financieras de las empresas - sino también económicas y morales de los trabajadores de las mismas que en última instancia son el factor primordial para el trabajador en el crecimiento de las empresas y de la misma sociedad.

El programa de auditoría es un elemento indispensable para llevar a cabo en forma ordenada y lógica cualquier tipo de revisión que se -- pretenda realizar siendo importante que el Licenciado en Contaduría que lo lleve a cabo posea experiencia amplia, visión y criterio con objeto de que este profesionista maneje mejor el programa de auditoría deberá ser flexible y como lo requieran las circunstancias de -- las empresas a revisar.

Al planear la auditoría el contador fiscal debe basarse en el estu-- dio del control interno y debe analizar los objetivos que persigue, para elegir las técnicas y procedimientos más adecuados sin olvidarse de recabar la mayor información posible, de la empresa a revisar.

También la correcta formulación de papeles de trabajo, será la sus-- tención del acta final, con el objeto de proteger los derechos del - fisco para lograr el cobro de la liquidación respectiva.

BIBLIOGRAFIA

- 1.- Normas y procedimientos de auditoría (boletín 2 Conceptos generales México 1987. Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- 2.- Auditoría.- Kohler, Eric. L. Editorial Diana México 1986
- 3.- El programa de trabajo "Revista Contaduría Pública, México, Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. Vol. VIII 82 1985 - Paniagua Bravo Víctor C.P.
- 4.- Instructivo de operación de la Administración Fiscal Regional.
- 5.- Código de Etica Profesional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos de México A.C.
- 6.- Auditoría Básica México 1988-Dirección General de Auditoría y Revisión Fiscal.
- 7.- Manual de organización de auditoría fiscal-Dirección General de Auditoría y Revisión Fiscal.
- 8.- Manual de Actas-Instituto de Capacitación Fiscal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- 9.- Ley del Impuesto Sobre la Renta 1987-1988-1989
Ley del Impuesto al Valor Agregado 1987-1988-1989
Código Fiscal de la Federación 1987-1988-1989