

8
2 Ejem



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
"CUAUTITLAN"

AUDITORIA FISCAL

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A :

MARIA DEL CARMEN ESPINOZA PEREZ

DIRECTOR DE TESIS:
C. P. ROMERO RUIZ RUIZ



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



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.

INDICE GENERAL

INTRODUCCION. - - - - -	1
I.- ANTECEDENTES HISTORICOS	
a) Creación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. - - - - -	4
b) Origen de la Auditoría Fiscal. - - - - -	6
c) Creación de la Dirección General de Auditoría-Fiscal Federal.- - - - -	16
d) Modificación a su estructura y funcionamiento. - - - - -	24
e) Atribuciones de la Dirección General de Fiscalización. - - - - -	26
II.- CONCEPTO DE AUDITORIA FISCAL.	
a) Definición. - - - - -	32
b) Finalidad.- - - - -	33
III.- ATRIBUCIONES DE LAS DIRECCIONES DEPENDIENTES DE LA DIRECCION GENERAL DE FISCALIZACION.	
a) Dirección de Revisión de Declaraciones.- - - - -	35
b) " " " " Dictámenes.- - - - -	39
c) " " Auditoría Fiscal. - - - - -	42
IV.- ELEMENTOS Y FACTORES PARA SELECCIONAR A LAS EMPRESAS A REVISAR.	
a) Elementos para distinguir a las empresas que probablemente tengan omisión de ingresos. - - - - -	47
b) Factores que intervienen en la programación de la Auditoría Directa.- - - - -	48

V.- MARCO LEGAL EN QUE SE FUNDAMENTA LA VISITA DE --
AUDITORIA FISCAL.

- a) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. - - - - - 52
- b) Código Fiscal de la Federación.- - - - - 52

VI.- NORMAS DE LA CONDUCTA DEL AUDITOR FISCAL.

- a) La Etica Profesional. - - - - - 66
- b) Normas Generalmente Aceptadas.- - - - - 71

VII.- PLANEACION Y PROGRAMA DE TRABAJO DE LA AUDITORIA.

- a) Planeación de la Auditoría.- - - - - 76
- b) Programa de Trabajo.- - - - - 78
- c) Pruebas Selectivas.- - - - - 78
- d) Papeles de Trabajo.- - - - - 79

VIII.- INICIO DE LA AUDITORIA DIRECTA.

- a) Procedimientos para el inicio de la visita.- - 81
- b) Recorrido de Instalaciones del Contribuyente.- 86
- c) Aplicación de las Técnicas de Auditoría.- - - 88

IX.-DESARROLLO DE AUDITORIA DIRECTA.

- a) Análisis de Ingresos. - - - - - 104
- b) " " Inventarios.- - - - - 114
- c) " " Compras.- - - - - 119
- d) " " Compras de Importación. - - - - - 122
- e) " " Adquisición de Activo Fijo y Depreciación. - - - - - 124
- f) " " Gastos.- - - - - 127

X.- CONCLUSION DE LA AUDITORIA.

a) Ultimas Verificaciones. - - - - -	141
b) Elaboración del Borrador del Acta Final.- - - -	143
c) Contenido del Acta Final.- - - - -	145

INTRODUCCION.

En nuestros días la recaudación de impuestos, no nada más -- solventa las necesidades del estado, sino que ahora más que nunca debido a la crisis económica que atraviesa el país, es un factor- importantísimo para ayudar al fortalecimiento económico de Méxi-- co.

Desgraciadamente cuando estas contribuciones dejaron de ser- voluntarias para convertirse en impositivas, surgió por parte del afectado la manera de eludirlo, primero con la abstención del pa- go ateniéndose a las sanciones que implicará esto, después con -- estudio y razonamiento de textos legales para explicar los cami-- nos que le conducían a la reducción del pago del impuesto o a la- total desaparición de la obligación del pago del mismo.

Desde estos momentos el contribuyente estaba buscando la --- forma de defraudar al fisco, ante esta situación el Estado se vé- en la necesidad de crear un organismo especializado que salvaguar- de sus bienes, que en otras palabras es la recaudación fiscal.

El presente trabajo mostrará una visión general de lo que -- consiste y significa la Auditoría Fiscal.

Abarcará desde la creación de la Secretaría de Hacienda y -- Crédito Público como órgano recaudador del estado, el origen de - la Auditoría Fiscal Federal, las modificaciones a su estructura - y nombre, hasta el funcionamiento actual de la dirección general- de fiscalización y de las direcciones revisoras que dependen de - ella.

Se definirá que es la Auditoría Fiscal y cual es su finalidad. Así como los elementos y factores determinantes, para que un contri-
buyente sea programado para practicarle una Auditoría Fiscal.

Se citarán los artículos de ley en que se fundamente la Audi-
toría Fiscal, para adquirir su legalidad. También se analizarán --
las normas de conducta que regulan el proceder del auditor fiscal.

En lo que se refiere al aspecto técnico de la Auditoría, se --
tratarán los siguientes puntos: Planeación, Prográma de Trabajo, -
Procedimientos y Técnicas, empleados durante el análisis de las --
cuentas a revisar durante la auditoría.

Por último se explicará el contenido e importancia del levanta-
miento del acta final al concluir el trabajo, considerando que -
es un elemento indispensable para poder emitir una liquidación so-
bre las irregularidades encontradas durante la práctica de la Audi-
toría Fiscal.

Este trabajo tiene el propósito de dar a conocer a los compa-
ñeros de la carrera que se interesan en el área de auditoría. En -
que consiste el trabajo de Auditoría Fiscal, cual es su finali-
dad y que desarrollo profesional puede tener al auditor fiscal que
presta sus servicios en las dependencias fiscalizadoras de la Secre-
taría de Hacienda y Crédito Público.

1.- ANTECEDENTES HISTORICOS

- a) Creación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público
- b) Origen de la Auditoría Fiscal.
- c) Creación de la Dirección General de Auditoría Fiscal --
Federal.
- d) Modificaciones a su estructura y funcionamiento
- e) Atribuciones de la Dirección General de Fiscalización.

I.-ANTECEDENTES HISTORICOS

a) CREACION DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.

Se tiene datos de su funcionamiento, modificaciones y supresión de funciones desde el 25 de octubre de 1821, fecha en que -- existía una junta de crédito público.

Para el 8 de Noviembre de 1821, se expide el reglamento provisional para el gobierno interior y exterior de las Secretarías del Estado y del Despacho Universal por medio del cual se crea la Secretaría del Estado y del Despacho de Hacienda.

Más tarde por ley el 16 de Noviembre de 1824, se hace depender de dicha Secretaría el Sistema de Correos.

El 4 de Diciembre del mismo año, se crea la Contaduría Mayor de Hacienda bajo la inspección única de la Cámara de Diputados.

El 17 de Abril de 1837, por decreto del Gobierno Centralista se crean las oficinas departamentales de Hacienda dependientes de una junta superior de Hacienda.

El 23 de Diciembre de 1842, de acuerdo a las bases de organización Pública de la República Mexicana le dan el carácter de Ministerio de Hacienda.

El 12 de Mayo de 1853, por decreto se le nombra por primera vez Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Pero el 23 de Febrero de 1867, por decreto otra vez cambia su nombre por el de la Secretaría de Estado y del Despacho Universal de Hacienda y Crédito Público.

Más tarde, por la ley de Secretarías y Departamentos de Estado, así como por decretos dictados de 1917 a 1958, la llamaban Secretaría de Hacienda y Crédito Público, nombre con el que se le conoce ahora.

Por último la Ley Orgánica de la Administración Pública aparecida en el D.O. del 29-7-76, abroga la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado y señala en su artículo 31 las nuevas atribuciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en relación a la Ley anterior, la nueva ofrece una distinción clara entre los sistemas de ingresos y egresos ubicando la Sub-Secretaría de egresos con sus funciones, en una nueva Secretaría a la que asignan funciones de la Presidencia y se le nombra Secretaría de Programación y Presupuesto.

b) ORIGEN DE LA AUDITORIA FISCAL.

Una vez que las contribuciones dejaron de ser voluntarias --- para convertirse en impositivas surgió de parte del afectado la -- manera de eludir la obligación, primero fué con la abstención del pago atendándose a las sanciones que implicaba, después con estudio y razonamiento de textos legales para explicar los caminos que conducían a la reducción del pago del impuesto o la total desaparición de la obligación del pago del mismo.

Ante ésta situación, el gobierno tuvo la necesidad de implantar unidades revisoras que salvaguardarán sus bienes.

Se tienen antecedentes de revisiones desde la época virreinal, en donde existían, auditores los cuáles dependían directamente del Gobierno Militar, y desde ese entonces estaba estipulado como política, que estos auditores no pédian ser juez y parte.

Mucho años después, partiendo de la información obtenida de ---- 1942, funciona un sistema revisor acorde con las necesidades de - ese momento, teniendo un funcionamiento más profesional y con unas bases mejor estructuradas.

Las autoridades revisoras dependientes de la Secretaría de -- Hacienda y Crédito Público, que se encargaban de revisar y calificar el monto de los impuestos a que eran acreedores fueron los --- siguientes: El Departamento del Impuesto Sobre la Renta y una Junta Calificadora.

El Departamento del Impuesto Sobre la Renta, tenía las facultades de estudiar las calificaciones hechas por la junta, a fin de promover por el conducto debido, la nulidad de aquellas en que resultará lesionado el interes fiscal.

El Departamento del Impuesto Sobre la Renta, revisaba las declaraciones presentadas por los causantes en las oficinas receptoras, con el objeto de cercionarse de que habian sido presentadas oportunamente, de que no tenian errores numéricos, y que el impuesto estuviera calculado y cubierto correctamente de acuerdo con los datos asentados en ellas. Cuando se encontraban errores, datos incorrectos u omisiones, giraba a dichas oficinas la información respectiva, para las enmiendas, aclaraciones o cobros que procedieran, todo sin perjuicio de la calificación que decidiera hacer la junta.

El Departamento del Impuesto Sobre la Renta podía pedir a los causantes, directamente o por conducto de las oficinas receptoras que aclararían, comprobarán los datos que creyera necesario así mismo, podía nombrar peritos y confrontar los datos que faltaban en las declaraciones con la contabilidad y documentos de los causantes.

La Junta Calificadora tenía las siguientes facultades:

Clasificación de las declaraciones presentadas por los causantes, que conforme a los preceptos de la Ley y de reglamento, debían ser calificados por la junta calificadora con residencia en el Distrito Federal, ésta junta calificaba además de las de-

claraciones presentadas por los causantes domiciliados en el D.F., las que presentaban los causantes de todo el país cuyos ingresos eran de \$100,000.00 (CIEN MIL) ó mayores de ésa cantidad.

La Junta Calificadora estaba compuesta del número de grupos que determinaba la Secretaría de Hacienda, cada grupo estaba integrado por dos representantes oficiales y uno de los causantes. Los grupos podrían constituirse válidamente en sesión para conocer y fallar los asuntos que le competían con la asistencia de dos de sus miembros, siempre que los tres que debían integrarlo hubieran sido citados, por lo menos con 24 hrs. de anticipación.

Los representantes oficiales eran designados: Uno por el presidente de la junta en el grupo de que se trataba y era quién presidía las sesiones de la misma; El otro era designado por el Jefe del Distrito Federal.

El representante de los causantes era designado por la Secretaría de Hacienda, escogiéndolo de una lista de tres personas que al efecto le presentaba la asociación o institución que la controlaba, representaba o que tuviera conexión con los causantes cuyas declaraciones debían calificarse y era:

- a) Un comerciante para calificar declaraciones de los causantes que se dedicaran al comercio y las de la cédula segunda cuando se trataba de arrendamiento de negocios comerciales.
- b) Un industrial para calificar las declaraciones de los causantes que se dedicaran a la industria y las de la cédula segunda cuando se trataba de arrendamientos de negociaciones industriales.

- c) Un agricultor para calificar las declaraciones de los -- causantes que se dedicarán a la agricultura y las de la cédula segunda cuando se tratase de arrendamiento de negociaciones agrícolas.

La Secretaría de Hacienda tenía facultad para no aceptar sin expresión de causa a las personas y para designar libremente a los representantes de los causantes, cuando no se le presentaban con oportunidad las proposiciones que solicitaban.

Por cada representante propietario de los causantes se designaba en la misma forma que aquel, un suplente que era llamado a integrar el grupo respectivo en las ausencias del propietario.

La Secretaría de Hacienda designaba un presidente y un secretario general de la junta calificadora.

En los casos de faltas temporales del presidente, el auditor de la junta le suplía y si ambos faltaban temporalmente el secretario de Hacienda nombraba un presidente interino.

El presidente de la junta calificadora tenía a su cargo la tramitación de todos los asuntos administrativos y técnicos de la junta. Por consiguiente tenía las funciones de revisión de las declaraciones, clasificación, proposición de clasificaciones para la misma y propuesta del impuesto que debían pagar los causantes-omisos. El presidente era el jefe de la oficina y decidía en los casos de empate de las votaciones en los grupos, la resolución -- que debía darse.

Los triplicados de las declaraciones presentadas por los ---

causantes ante las oficinas federales de Hacienda, que debían ser calificadas por la junta calificadora, eran enviados directamente a la mencionada junta.

Los Delegados del Presidente en cada uno de los grupos, tenían la obligación de someter los estudios que en la junta se hacían, a la resolución del grupo respectivo. En todo caso, el Delegado tenía que votar conforme al acuerdo dictado, por el Presidente de la Junta.

El Presidente de la Junta, cuando lo estimaba conveniente, asistía y presidía las reuniones de los grupos. En tales casos su voto substituía al voto de su Delegado.

Para ser representante de los causantes en la junta, se requería pertenecer a alguna de las clases de causantes a que se refieren las cédulas, ser mayor de edad, de moralidad reconocida no haber sufrido condena por delito alguno, estar en el ejercicio pleno de sus derechos civiles y domiciliado en el lugar donde se iban a ejercer las funciones.

Los miembros de la junta calificadora no fallaban en aquellos negocios en que tuvieran impedimento.

Eran impedimento:

1.- El parentesco en línea recta, sin limitación de grados, con alguna de las partes, sus abogados o procuradores; en colateral, dentro del tercer grado, y por afinidad, dentro del segundo.

2.- El interés directo en el negocio a que se refería la de

claración que se calificaba

- 3.- Ser socio, arrendatario o dependiente del causante cuya declaración se calificaba
- 4.- Haber prestado al causante servicio como abogado, procurador perito o testigo en el negocio a que la declaración se refería.
- 5.- Seguir algún negocio en que se desempeñaba el cargo de juez, árbitro o un juicio civil con el causante o sus parientes por consaguinidad o afinidad en los grados que expresa la fracción uno.

El miembro de la junta calificadora que fallaba en asuntos en los cuáles estaba impedido hacerlo, era destituido sin perjuicio de que se le exigieran las responsabilidades civiles y penales correspondientes.

Las personas nombradas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como representantes de los causantes, disfrutaban de la remuneración que al efecto señalaba la misma Secretaría.

Los designados estaban obligados a desempeñar el cargo mientras no les era retirado su nombramiento, lo cuál podía hacer la Secretaría de Hacienda sin expresión de causa.

Los jefes de las oficinas federales de hacienda y los de las subalternas establecidas fuera del Distrito Federal, en su caso tenían las obligaciones siguientes:

- 1.- Revisaban las declaraciones presentadas por los causantes.
- 2.- Las clasificaban por cédulas dentro de éstas por clases de giros y dentro de éstos, por orden alfabético riguroso de nombres de causantes.
- 3.- Las declaraciones presentadas, en las que se causaban -- ingresos mayores de \$100,000.00 (CIENTO MIL PESOS), debían remitirlas a la junta calificadora del Distrito Federal, dentro de los quince días siguientes a aquel que habían sido presentadas.
- 4.- Cuando por cualquier causa tenían motivos para suponer - que se había omitido pagar o retener el impuesto correspondiente a las cédulas segunda, tercera o cuarta, podían ordenar las oficinas receptoras que se practicara - una inspección en la contabilidad de los causantes, de - que trataba con el objeto de determinar el monto del impuesto omitido.

Los Jefes de las Oficinas federales de Hacienda en el D.F., - tenían las siguientes obligaciones.

- a) Recibir las declaraciones y diariamente las enviaban acompañadas de una relación; El duplicado al departamento del impuesto sobre la renta y el triplicado a la junta calificadora.

La junta calificadora quedaba autorizada:

- 1.- Para revisar y estudiar las declaraciones que recibía de

Las oficinas receptoras, a fin de proceder a la calificación correspondiente.

- 2.- Para citar a los causantes a fin de que aclarasen, aportarían o comprobarán los datos que creyera necesarios para hacer su calificación, o cuando estimaba que con los datos suministrados por ellos, en sus declaraciones, no se les podía calificar debidamente y para acopiar todos los datos que a su juicio fuera pertinente adicionar a los de la declaración. En su caso de que los causantes no comparecieran se negaran a aclarar o corregir sus declaraciones, eran calificadas estimativamente.

También podía hacerse calificación estimativa en los siguientes casos:

- a) Cuando resultara comprobado que los ingresos declarados no eran los verdaderos.

En este caso, para fijar la ganancia gravable, se aplica al coeficiente que marcaba las estadísticas sobre el total que resultaba de sumar a los ingresos de la declaración el 20% del costo de la mercancía vendida, como una compensación del ingreso omitido.

- b) Cuando, a su juicio de la junta respecto al costo los causantes no lo aclaraban, no lo comprobaban debidamente o la junta descubría omisiones o inexactitudes en él, por lo consiguiente se consideraba incluida en este caso la omisión, en la contabilidad de asientos por facturas de compras.

- c) Cuando a juicio de la junta respecto de las demás deducciones autorizadas, los causantes no las aclaraban, no las comprobaban totalmente o en partes, o se descubrían falcedades.

La calificación estimativa se hacía por la junta con los datos y mediosa su alcance.

Los citatorios que la junta calificadora dirigía a los causantes de acuerdo con la autorización que les concedía ésta fracción, debería hacerse por escrito expresando los datos que debía aportar o aclarar ante la junta. Una copia del citatorio se conserva en el expediente respectivo.

- 3.- Para practicar diligencias de inspección, ocultar a los establecimientos de los causantes, como tiendas, almacenes, bodegas, despachos, talleres y fábricas, éstas diligencias podían verificarse por medio de peritos.
- 4.- Para practicar visitas a las personas que tenían relaciones comerciales con el causante a quién se iba a calificar. En estos casos las investigaciones se concretan a los datos relativos, a las operaciones practicadas con dicho causante.
- 5.- Para verificar y confrontar los datos asentados en las declaraciones con los documentos y la contabilidad de los causantes, así como para ratificar o rectificar los inventarios que se le presentaba.

Para los efectos de las fracciones anteriores, la junta calificadora podía nombrar peritos, los que dictaminaban sobre los puntos que la misma junta les indicaba.

La junta clasificadora comunicaba por escrito a los causantes, la calificación de sus declaraciones, dentro de los quince días siguientes a aquel en la que había hecho.

Dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que los causantes habían recibido el aviso a que se refería el párrafo anterior, debía pagar la diferencia entre el impuesto declarado y el calificado de oficio.

Estos fueron los procedimientos empleados en la revisión a los contribuyentes, para vigilar el cumplimiento de sus obligaciones Fiscales hasta el 30 de Abril de 1959, en que por decreto presidencial se crea la dirección general de Auditoría Fiscal Federal .

c) CREACION DE LA DIRECCION GENERAL DE AUDITORIA FISCAL FEDERAL.

Poco después del decreto de 1958, en el que se establece la ley de Secretarías y Departamentos del Estado, se dá a conocer -- por decreto en el diario oficial de fecha del 30 de Abril de 1959, la creación de la Auditoría Fiscal Federal, como Órgano de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el objeto de investigar y vigilar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los causantes, con las siguientes facultades:

DECRETO:

ARTICULO 1o.- Se establece la Auditoría Fiscal Federal como Órgano de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para investigar y vigilar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los causantes.

ARTICULO 2o.- La Auditoría Fiscal Federal como Órgano de la Secretaría, estará a cargo de un contador público titulado que -- será auxiliado en sus labores por los funcionarios y empleados que le asigne el Secretario de Hacienda y Crédito Público.

Los gastos que origine el funcionamiento de Auditoría Fiscal Federal se encubrirá con un cargo a un fondo especial.

ARTICULO 3o.- La Auditoría Fiscal Federal tendrá competencia:

- 1.- Para practicar en la contabilidad y documentación de los causantes y de las personas relacionadas, con ellos Auditorías y verificaciones físicas de activo, para comprobar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias de conformidad con las facultades que otorgan a la Secretaría-

de Hacienda y Crédito Público, a sus direcciones, dependencias y los demás organismos fiscales, las disposiciones legales relativas.

II.- Para proponer con apoyo en los resultados que se obtengan de las auditorías, investigaciones o verificaciones que se practiquen, las resoluciones que deben dictar las direcciones administradoras de los impuestos respectivos.

III.- Para investigar el pago de los impuestos de importación y exportación, practicando las averiguaciones necesarias en los libros de contabilidad y en la documentación de los causantes, investigaciones que comprenderán el examen de los signos externos que ostenten las mercancías así como la revisión de los impedimentos que la ampara de los cuáles aparezcan efectuadas las operaciones aduanales.

IV.- Para proponer con base en las auditorías, investigaciones o verificaciones practicadas, que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por conducto de la Procuraduría Fiscal de la Federación, promueva las nulidades, las resoluciones que se hubiera dictado, lesionando intereses del erario Federal, así como se denunciara al Ministerio Público Federal, las irregularidades que se hubieren descubierto, cuando se consideren constitutiva de delitos fiscales.

- V.- Para organizar y llevar, con fines fiscales los registros de contadores públicos autorizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para dictaminar sobre balances y declaraciones.
- VI.- Para designar delegados ante la junta calificadora del -- impuestos sobre la renta, el departamento técnico calificador, las delegaciones calificadoras fiscales, las direcciones Administradoras de los Impuestos y demás organismos fiscales. Los delegados desempeñarán las funciones de Auditores internos de éstas dependencias y organismos.
- VII.- Para ordenar a las direcciones y a los organismos Fiscales a que se refiere la fracción anterior que le turnen -- los expedientes, declaraciones y documentación de los causantes.
- VIII.- Las demás que le asigne el Secretario de Hacienda y Crédito Público.

ARTICULO 4o.- La Auditoría Fiscal Federal será la Dependencia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público facultada para ordenar que se practiquen auditorías, visitas, investigaciones o verificaciones en documentación, contabilidad y bienes de los causantes y de las personas relacionadas con ellos. Estas diligencias serán de carácter general y no se limitarán a determinado impuesto.

ARTICULO 5o.- Todos los contadores, auditores, inspectores y -- peritos o investigadores fiscales de la Secretaría de Hacienda y -- Crédito Público y los organismos a que refiere el artículo 3o. ---

fracción II, pasan a depender de la Auditoría Fiscal Federal, con excepción del servicio de inspección fiscal no contable; de los - inspectores técnicos no contables, los inspectores de impuestos - especiales a la industria quienes continúan adscritos a las dependencias en las que prestan sus servicios.

ARTICULO 6o.- Se establece en la Secretaría de Hacienda y -- Crédito Público, el registro de Contadores Públicos.

El registro será voluntario para los interesados y se efectuará cuando satisfagan los requisitos siguientes:

- 1.- Ser de nacionalidad Mexicana
- 2.- Tener título de Contador Público, registrado en la Dirección General de Profesiones.
- 3.- No pertenecer a despachos, asociaciones profesionales, - cuando figuren en su denominación o en su dirección técnica, nombres de personas que carezcan del título expedido por Instituciones Mexicanas autorizadas para ello por la Dirección General de Profesiones.
- 4.- Ser miembro de un colegio de contadores reconocidos por la Dirección General de Profesiones.

ARTICULO 7o.- Los causantes con ingresos anuales de diez millones de pesos y que sean mayores que éstos, están obligados a - utilizar los servicios de contadores públicos registrados, con el objeto de que éstos dictaminen, para efectos fiscales los balances y declaraciones de sus negocios o negocio, en éstos casos se-

dará crédito a dichos dictámenes, sin necesidad de practicar auditorías fiscales, salvo a las pruebas selectivas que establece el artículo siguiente.

Para los causantes con ingresos anuales menores de diez millones de pesos es optativo, el procedimiento que establece éste artículo; pero si lo utiliza no se les practicarán las auditorías fiscales, en los términos del párrafo anterior.

ARTICULO 8o.- La Auditoría Fiscal Federal, podrá ordenar la realización de las pruebas selectivas para comprobar si los dictámenes a que se refiere el artículo que antecede; se ajustaron a las disposiciones legales, aplicables a los principios generalmente aceptados por la técnica contable. En esas pruebas se oirá la opinión del Contador Público que hubiere dictaminado para cuyo efecto se le citará a la diligencia con tres días de anticipación.

ARTICULO 9o.- Si como resultado de las pruebas selectivas practicadas; se demuestra que en los estados financieros o en las declaraciones dictaminadas por el Contador Público registrado, existen irregularidades que se deduzcan en la evasión de ingresos fiscales, la Auditoría Fiscal Federal procederá:

1. A cancelar el registro del Contador, sólo los efectos Fiscales de éste decreto.
2. A turnar el expediente en que consten las actuaciones realizadas a la procuraduría fiscal de la federación, para que resuelva, si procede denunciar los hechos en el Ministerio Público, a efectos de que ejercite la acción-

penal correspondiente, y para que en su caso se constituya como ayudante.

3. A notificar al colegio de contadores respectivo, las anteriores determinaciones.

ARTICULO 10o.- En los casos en que los Contadores Públicos registrados, dictaminen estados financieros o declaraciones de negocios, propiedad de causantes con los que tengan lazos de parentesco, de sociedad o de asociaciones, no se dará a sus dictámenes el crédito que establece el artículo 7o. de éste decreto.

ARTICULO 11o.- Las declaraciones a que se refiere el artículo 7o. irán siempre acompañadas con:

1. Balances dictaminados por contadores públicos registrados en la Auditoría Fiscal y el estado de pérdidas y ganancias del ejercicio que se examina comparándolo con los estados correspondientes a los tres inmediatos anteriores.
2. Las notas aclaratorias que ameriten las partidas de ambos estados financieros, a juicio del contador, para la mejor interpretación.
3. Un informe del mismo contador sobre el balance y estado de pérdidas y ganancias; que contenga en capítulo especial, sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los causantes.
4. El dictamen del contador, en el sentido de que la revisión practicada se hizo de acuerdo con las normas de au-

ditoría; generalmente aceptadas, las que se aplicaron de acuerdo con las normas y circunstancias que se presentaron y se observaron por el causante los principios de -- contabilidad, también generalmente aceptados, en forma -- consistente en relación con el ejercicio inmediato anterior.

5. Estado del movimiento de las cuentas del capital contable.
6. Estado comparativo del volúmen y el costo de lo producido y de lo vendido en el ejercicio que se examina, comparándolo con los estados correspondientes a los tres -- ejercicios inmediatos anteriores, cuando se trate de causantes de cédulas III.
7. Conciliación de la utilidad contable con la utilidad -- gravable.
- 8.- Relación de todas las prestaciones fiscales a que esta-- sujeto, el causante en la que se harán constar las bases impositivas y los importes de los impuestos pagados durante el periodo a que se refiere el dictamen.
9. Cédula en que se determinen los efectos en los resultados, cuando el causante haya modificado los principios de contabilidad aplicados en el ejercicio inmediato anterior.
10. Estado que muestre los movimientos de las cuentas que --

registren la estimación de crédito incobrables, provisión para fluctuaciones en inventarios, provisiones de pasivo.

Como se observa el presente decreto, estaba bien cimentado con el apoyo de gente muy profesional, la cuál tenía bien definido sus funciones y por lo tanto el fisco ejercía un mejor control de la contribución.

d) MODIFICACIONES EN SU ESTRUCTURACION Y FUNCIONAMIENTO.

A causa de la descentralización que empezará el entonces Presidente de la República, Lic. Luis Echeverría Alvarez; con el objeto de desconcentrar y delegar autoridad para la mejor y la más eficaz atención de asuntos de su competencia.

El 13 de Junio de 1973 por decreto presidencial, se crea -- las Administraciones Fiscales Regionales; con el propósito de -- descentralizar y desconcentrar, geográficamente y funcionalmente -- ciertas atribuciones y mecanismos operativos, mediante la cele-- bración de convenios en coordinación con las entidades Federati-- vas a través del establecimiento de dependencias regionales, im-- plementandó todo un proceso; dinámico y flexible que permitiera-- acercar su estructura administrativa para resolver sus problemas en su lugar de origen y dentro del marco de las circunstancias - que lo generan.

Las administraciones Fiscales Federales, tienen facultades -- en las Direcciones Federales Generales de:

Administración Fiscal Regional, Auditorías Fiscal Federal. - Difusión Fiscal, Impuestos Interiores, Impuestos Sobre la Renta- Ingresos Mercantiles, Oficinas Fiscales de Hacienda, Programa--- ción y Decentralización Administrativa y del Centro de Informáti- ca, que dependen de la Sub-Secretaría de Ingresos.

Actualmente las Administraciones Fiscales Regionales, tie- nen la facultad de efectuar revisiones a empresas y personas fi

sicas y morales hasta por 1500 millones de pesos de ingresos anuales rebazando de éste ingreso; se turnarán la revisión a la Dirección General de Fiscalización, para que ésta efectúe la revisión.

En el Diario Oficial del 29 de Diciembre de 1976, por decreto- Presidencial del Lic. José López Portillo, abroga la ley de Secretarías y Departamentos del Estado; y señala una nueva reestructuración a la Secretaría de Hacienda, refiriendo una distinción clara entre los ingresos y egresos, reubicando a la Sub-secretaría de Egresos en una nueva: La Secretaría de Programación y Presupuesto; asimismo la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal modifica su nombre por el de Dirección General de Fiscalización.

Se define que la Presidencia de la República, las Secretarías del Estado, los Departamentos Administrativos y la Procuraduría de la República integran la Administración Pública Centralizada.

Por otro lado los organismos descentralizados (Administraciones Fiscales Regionales), forman parte de la Administración Pública Paraestatal.

La descentralización de la Administración Pública, sigue avanzando con la creación de nuevos organismos o bien estableciendo lineamientos para el mejor funcionamiento de los organismos existentes.

e) ATRIBUCIONES DE LA DIRECCION GENERAL DE FISCALIZACION.

Diario Oficial del 29 de Diciembre de 1976.

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

II.- Programar, para aprobación superior de las actividades de las Administraciones Fiscales Regionales y de las Autoridades Fiscales de las entidades federativas; tratándose de impuestos coordinados en los términos de los convenios y acuerdos respectivos para la revisión de declaraciones, de dictámenes de Contadores Públicos Registrados, de auditoría, de inspección y comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes en la materia señalada en la fracción anterior.

III.- Establecer los sistemas y procedimientos a que debe ajustarse la revisión de declaraciones de los contribuyentes y de dictámenes de Contadores Públicos registrados, de Auditoría, de Inspección y de Comprobación en la materia en que se refiere la Fracción I de éste artículo y las que deban realizar en la materia de su competencia las Administraciones Fiscales Regionales y las Autoridades Fiscales de las Entidades Federativas; que

actuación con fundamento en los acuerdos de coordinación fiscal, convenios así como evaluar sus resultados.

IV.- Asesorar y supervisar la implementación de sistemas, --- procedimientos y métodos en las Administraciones Fiscales Regionales en la materia señalada en la fracción I anterior; supervisar - la operación y la ejecución de los programas de trabajo en las Administraciones Fiscales Regionales en la materia señalada, evaluar sus resultados y proponer en su caso, las medidas que procedan.

V.- Participar en el establecimiento de las bases especiales de tributación en materia de su competencia.

VI.- Intervenir en la elaboración de los convenios y acuerdos de coordinación fiscal con las entidades federativas y en la evaluación de sus resultados, en la materia señalada en la fracción I.

VII.- Participar con las unidades administrativas componentes de la Secretaría, con los programas conjuntos relativos a la aplicación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y realizar las actividades a su inspección y comprobación.

VIII.- Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, - inspecciones y verificaciones, así como realizar los demás actos - que establezcan las disposiciones fiscales para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes responsables, - solidarios y además obligados en materia de impuestos y derechos, - sus accesorios y de aprovechamientos de carácter federal.

IX.- Revisar las declaraciones de los contribuyentes y comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales en la materia

señalada en la fracción anterior de éste artículo.

X.- Requerir a los contribuyentes responsables, solidarios y demás obligados; para que exhiban la contabilidad declaraciones y avisos para que proporcionen los datos, otros documentos e informes a fin de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales en la materia señalada en la fracción I de éste artículo.

XI.- Autorizar a los contadores públicos, para formular dictámenes sobre los estados financieros relacionados con las declaraciones de los contribuyentes, llevar el registro y control de dichos contadores, revisar que los mencionados cumplan con las disposiciones fiscales, así como suspender o cancelar en los casos que proceda el registro correspondiente, por no cumplirse con dichas disposiciones fiscales.

XII.- Comunicar los resultados obtenidos en la revisión de declaraciones de los contribuyentes y de dictámenes formulados por contadores públicos registrados, así como de las visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, verificaciones y demás actos de comprobación a las autoridades competentes para determinar créditos fiscales y a los organismos fiscales autónomos que corresponda, aportándoles los datos y elementos necesarios para que dichas autoridades y organismos ejerzan sus facultades.

XIII.- Dar a conocer a los contribuyentes responsables solidarios y demás obligados, los hechos u omisiones que entra-

ñen o que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, que se conozcan con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en el código fiscal de la federación o en las leyes fiscales, o bién que consten en la documentación, -- expedientes que lleven o tengan en su poder las autoridades fiscales para que en su caso, hagan valer su inconformidad con los mismos.

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

XV.- La Dirección General de Fiscalización estará a cargo de un director general auxiliado por los directores de revisión de declaraciones, de revisión de dictámenes y de auditorías fiscales y por el sub-director de programación y por los auditores e inspectores que sean necesarios.

Como se podrá observar en éste decreto se marcan los lineamientos que deben seguirse, después de haberse descentralizada la anteriormente llamada Dirección General de Auditoría Fiscal Federal, antes todas las funciones estaban centralizadas, ahora podemos observar que la Dirección General de Fiscalización como parte integrante de la Administración Centralizada sólo aprobará, propondrá y establecerá los sistemas que llevarán a cabo los Administradores Fiscales Regionales, dentro de su Sub-Administración de fiscalización, ahora bién la Dirección General de Fiscalización,--

llevará a cabo revisiones sólo aquellos contribuyentes que se excedan del límite de ingresos establecidos como política en las administraciones fiscales regionales. Hasta ahora 1500,000 millones de ingresos anuales.

II.- CONCEPTO DE AUDITORIA FISCAL.

a) Definición

b) Finalidad

II.- CONCEPTO DE AUDITORIA FISCAL.

Para poder dar un concepto de auditoría fiscal es necesario tener bien claro el concepto de auditoría en términos generales.

La auditoría es una rama especializada de la contabilidad -- general que estudia y evalúa analíticamente todas las operaciones, libros, registros y documentación. También evalúa el control interno del ente económico revisado, con la finalidad de salvaguardar sus activos y constatar que las políticas y objetivos de la empresa han sido cumplidos.

a) AUDITORIA FISCAL.

Es la revisión práctica que se realiza a las cifras contenidas en informes contables, libros, registros, auxiliares y documentación comprobatoria interna y externa, así como a los activos del contribuyente para comprobar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Otros conceptos.

Auditoría Fiscal. Es la reunión de evidencias de la corrección de las declaraciones, mediante la revisión a la documentación y registros del contribuyente, para probar las irregularidades fiscales en que el contribuyente incurrió al formular sus declaraciones.

Estas revisiones se llevan a cabo de conformidad con las facultades que le otorga a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a sus direcciones y demás organismos fiscales, las disposi-

ciones legales relativas.

Estas diligencias serán de carácter general y no se limitaran ha determinado impuesto.

b) FINALIDAD.

- La investigación y vigilancia del cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente.
- Hacer sentir la presencia del fisco en los contribuyentes - para evitar la evasión fiscal.
- Proveer a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de los elementos de juicio necesarios para poder emitir una liquidación.
- Fomentar la recaudación fiscal del país.

**III.- ATRIBUCIONES DE LAS DIRECCIONES DEPENDIENTES DE LA
DIRECCION GENERAL DE FISCALIZACION.**

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

III.- ATRIBUCIONES DE LAS DIRECCIONES DEPENDIENTES DE LA
DIRECCION GENERAL DE FISCALIZACION.

a) DIRECCION DE REVISION DE DECLARACIONES.

I. Proponer para aprobación superior, la plática de políticas y programas en materia de revisión de declaraciones de los contribuyentes y comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales relativas a impuestos y derechos, sus accesorios de aprovechamiento de carácter federal; con excepción de las relativas a los impuestos, al comercio exterior, a los servicios aduaneros y a los aprovechamientos, tratándose de importación o de exportación.

II. Proponer para aprobación superior los programas de actividades de las Administraciones Fiscales Regionales y de las Autoridades Fiscales de las Entidades Federativas, tratándose de impuestos coordinados en los términos de los convenios y acuerdos respectivos, para la revisión de declaraciones de los contribuyentes y comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales en la materia señalada en la fracción anterior.

III. Proponer para aprobación superior, los sistemas y procedimientos a que debe ajustarse la revisión de declaraciones de los contribuyentes y comprobación del cumplimiento de las obligaciones en las materias a que se refiere la fracción I en este artículo, y las que deban realizarse en la materia de su competencia; las administraciones Fiscales Regionales y las Autoridades Fiscales de las Entidades Federativas que actúen con fundamento en los convenios y acuerdos de coordinación fiscal respec-

tivos, así como evaluar los resultados.

IV.- Asesorar y supervisar la implementación de sistemas, procedimientos y métodos en las Administraciones Fiscales en la materia de su competencia.

V.- Participar con las unidades administrativas competentes de la Secretaría, en los programas conjuntos relativos a la aplicación de las disposiciones en materia de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y realizar las actividades necesarias para su inspección y comprobación.

VI.- Requerir de los contribuyentes responsables, solidarios y demás obligados, para que exhiban la contabilidad, declaraciones y avisos; para que proporcionen los datos, otros documentos e informes, a fin de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales en la materia señalada en la fracción I de éste artículo.

VII.- Revisar las declaraciones de los contribuyentes y comprobar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales en materia de impuestos, derechos, sus accesorios y de aprovechamiento de carácter federal; con excepción de las relativas a los impuestos, al comercio exterior y sobre tenencia o uso de vehículos a los derechos por servicios aduaneros y a los aprovechamientos tratándose de importación o de exportación.

VIII.- Comunicar los resultados obtenidos en las revisiones de las declaraciones de los contribuyentes y de la compra

ción del cumplimiento de las obligaciones fiscales en las materias señaladas en la fracción anterior, a las autoridades competentes para determinar créditos fiscales y a los organismos fiscales autónomos que corresponda; aportándoles los datos y elementos necesarios para que dichas autoridades y organismos ejerzan sus facultades.

IX.- Dar a conocer a los contribuyentes responsables, solidarios y demás obligados, los hechos u omisiones que entrañen o que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales que se conozcan con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en el Código Fiscal de la Federación o en las leyes fiscales; o bien consten en la documentación o expedientes que lleven o tengan en su poder las autoridades fiscales, para que en su caso hagan valer su inconformidad con los mismos.

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

La Dirección de Revisión de Declaraciones estará a cargo de un Director, auxiliado por el Sub-Director de Revisión de Declaraciones y por los jefes y subjefes de los departamentos de Revisión de Escritorio y de revisión de Declaraciones.

Esta revisión se distingue por ser una revisión agil, rápida con el fin de analizar en una forma rápida si existen o no --

irregularidades en sus obligaciones fiscales.

Si se llegara a descubrir por medio de esta revisión un panorama lo suficientemente irregular como para que requiera un -- examen más analítico de sus operaciones se turnará el expediente a la unidad de Auditoría Fiscal (Visitas Directas). En caso de que irregularidad no sea grave en esa misma unidad se regularizará la situación fiscal del contribuyente.

b) COMPETE A LA DIRECCION DE REVISION DE DICTAMENES.

I. Proponer para aprobación superior, la política y los -- programas en materia de revisión de los dictámenes formulados -- por Contadores Públicos Registrados; sobre los estados de cuentas y estados financieros relacionados con las declaraciones de los contribuyentes, para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales relativas a impuestos, derechos y sus accesorios de carácter federal, con excepción de las relativas a los impuestos al comercio exterior, a los derechos por servicios -- aduaneros y a los aprovechamientos tratándose de importación o de exportación.

II.- Proponer para aprobación superior, los programas de -- actividades de las Administraciones Fiscales Regionales, para -- que através de la revisión de los dictámenes formulados por contadores públicos registrados se compruebe el cumplimiento de -- las obligaciones fiscales de los contribuyentes en los impuestos federales, señalados en la fracción anterior.

III.- Proponer para aprobación superior, los sistemas y -- procedimientos a que debe ajustarse la revisión de dictámenes -- formulados por los contadores públicos registrados, relacionados con las declaraciones de los impuestos federales a que se -- refiere la fracción I de éste artículo y a las que deben realizar en la materia de su competencia en las Administraciones Fiscales Regionales; así como evaluar sus resultados.

IV.- Asesorar y supervisar la implementación de sistemas, --

procedimientos y métodos en las Administraciones Fiscales Regionales en la materia de su competencia.

V.- Participar con las unidades administrativas competentes de la Secretaría, en los programas conjuntos relativos a la aplicación de las disposiciones en materia de participación a los trabajadores en las utilidades de las empresas y realizar las actividades necesarias a su inspección y comprobación.

VI.- Autorizar a los contadores públicos para formular dictámenes sobre los estados financieros, relacionados con las declaraciones de los contribuyentes, llevar el registro y control de dichos contadores, revisar que los mencionados dictámenes reúnan los requisitos establecidos en las disposiciones fiscales; así como suspender o cancelar en los casos que proceda, el registro correspondiente, por no cumplirse con dichas disposiciones fiscales.

VII.- Requerir a los contribuyentes responsables, solidarios y demás obligados para que exhiban la contabilidad, declaraciones y avisos, para que proporcionen los datos, otros documentos e informes, a fin de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales en las materias señaladas en la fracción I de éste artículo.

VIII.- Comunicar los resultados obtenidos en las revisiones de los dictámenes formulados por contadores públicos registrados a las autoridades competentes para determinar créditos fiscales y a los organismos fiscales autónomos que corresponda, aportando

les los datos y elementos necesarios para que dichas autoridades y organismos ejerzan sus facultades

IX.- Dar a conocer a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, los hechos u omisiones que entrañen o que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales que conozcan, con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en el Código Fiscal de la Federación o en las Leyes Fiscales, o bien que consten en la documentación o expediente que lleven o tengan en su poder las autoridades fiscales, para que en su caso, hagan valer su inconformidad con los mismos.

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

La Dirección de Revisión de Dictámenes estará a cargo de un Director, auxiliado por el Sub-Director de Revisión de Dictámenes y por los Jefes y ~~Sub~~-Jefes de los Departamentos de Revisión de Dictámenes. "A", "B", "C", "D", "E", "F".

c) COMPETE A LA DIRECCION DE AUDITORIA FISCAL.

I.- Proponer para aprobación superior, política y los programas en materia de la auditoría, inspección y comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales relativas a impuestos y derechos, sus accesorios y de aprovechamiento de carácter federal, con excepción de las relativas a los impuestos al comercio exterior, a los derechos por servicios aduaneros y a los aprovechamientos tratándose de importación o de exportación.

II.- Proponer para aprobación superior, los programas de actividades de las Administraciones Fiscales Regionales y a las Autoridades Fiscales de las Entidades Federativas tratándose de impuestos coordinados en los términos de los convenios y acuerdos respectivos para la inspección y comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes en las materias señaladas en la fracción anterior.

III.- Proponer para aprobación superior, los sistemas y procedimientos a que debe ajustarse la inspección y comprobación en las materias a que se refiere la fracción I de éste artículo y las que deban realizar en la materia de su competencia a las Administraciones Fiscales Regionales y las Autoridades Fiscales de las Entidades Federativas que actúen con fundamento en los convenios y acuerdos de coordinación fiscal respectivos; así como evaluar sus resultados.

IV.- Asesorar y supervisar la implementación de sistemas procedimientos y métodos en las Administraciones Fiscales Regionales en la materia de su competencia.

V.- Participar con las unidades administrativas competentes - de la Secretaría, en los programas conjuntos relativos a la aplicación de las disposiciones en materia de participación de los trabajadores en las autoridades de las empresas y realizar las actividades necesarias para su inspección y comprobación.

VI.- Ordenar y practicar visitas domiciliarias, inspecciones y verificaciones, así como realizar, inspecciones y verificaciones fiscales para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos, derechos, sus accesorios, y de aprovechamiento - de carácter federal.

VII.- Requerir de los contribuyentes, responsables solidario y demás obligados, la presentación de libros de contabilidad, documentos, correspondencia e informes y proceder a su revisión a fin de comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en la materia a que se refiere en la fracción anterior y párrafo I de éste artículo.

VIII.- Comunicar los resultados obtenidos en las visitas domiciliarias, inspecciones, verificaciones y demás actos de comprobación a las autoridades competentes para determinar créditos fiscales y a las autoridades y a los organismos fiscales autónomos -- que corresponda, aportándoles los datos y elementos necesarios -- para que dichas autoridades y organismos ejerzan sus facultades.

IX.- Dar a conocer a los contribuyentes, responsables soli---

darios y demás obligados, los hechos u omisiones que extrañen o que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales que se conozcan con motivo del ejercicio de las facultades y de comprobación previstas en el Código de la Federación o en las leyes fiscales, o bien que consten en la documentación o expedientes que lleven o tengan en su poder las autoridades fiscales, para que en su caso hagan valer su inconformidad con los mismos.

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

La Dirección de Auditoría Fiscal estará a cargo de un Director, auxiliado por el Sub-Director de Auditoría y por el Jefe y el Sub-Jefe del Departamento de Auditoría; así como por los auditores e inspectores que sean necesarios.

La revisión en ésta dirección y unidad tratándose de administraciones regionales es más amplia y analítica, y es para empresas con operaciones considerables, o bien cuando por los distintos medios que intervienen para su programación justifica que es necesario un examen exhaustivo de la empresa.

Hay que hacer incapie que para las revisiones de la empresa se especifica en la orden las cuentas de balance o de resultados que se van a revisar.

En caso que ya en el desarrollo de la auditoría se descubran omisiones de ingresos muy fuertes, se solicitará una ampliación de la revisión a las cuentas que los auditores crean necesari-

rios y por lo periodos contables que lo convengan..

IV.- ELEMENTOS Y FACTORES PARA SELECCIONAR A LAS EMPRESAS A REVISAR

- a) Elementos para distinguir a las empresas que probablemente tengan omisión de ingresos.
- b) Factores que intervienen en la programación de la Auditoría Directa.

IV.- ELEMENTOS Y FACTORES PARA SELECCIONAR A LAS EMPRESAS A REVISAR.

a).- ELEMENTOS PARA DISTINGUIR ENTRE LAS EMPRESAS EN LAS QUE HAY PROBABILIDAD DE OMISION DE INGRESOS, DE AQUELLAS EN LAS QUE ES POCO PROBABLE LA OMISION DE INGRESOS.

Es indiscutible que el mejor criterio para ésta distinción sea basado en la habilidad y experiencia del Auditor Fiscal.

Pero hay otros elementos para distinguir a las empresas donde es probable que no incurran en ésta clase de irregularidades.

EMPRESAS EN QUE NO ES PROBABLE QUE HAYA OMISION DE INGRESOS

A mayor nivel de Ingresos, menos probabilidad de que se incurra en omisiones de Ingresos.

En empresas con ingresos anuales superiores a cien millones, es poco probable ésta irregularidad.

Cuando las sociedades anónimas están integradas por distintos accionistas con intereses distintos, es poco probable ---- quien administra decida incurrir en omisiones.

Entre más compleja realicen sus operaciones, y para la realización de ellas intervengan un mayor número de personas, de diferentes departamentos habrá menos posibilidad de omisión. Ya que el contribuyente que enseñe como defraudar al fisco, está creando escuela para que lo defrauden a él.

Entre más especializado sea su procedimiento de datos, me--

nos probabilidad hay de irregularidades Fiscales.

Cuando Empresas como éstas incurren en omisiones fiscales - lo hacen con métodos especializados, bien planeados y calculados por gentes muy capaces y muy bien pagadas.

EMPRESAS EN LAS QUE SI ES PROBABLE LA OMISION DE INGRESOS.

Elementos para distinguir a las empresas que es muy probable incurran en la omisión de ingresos.

Se da comunmente en empresas que no son sociedades y su control de ingresos no es complejo.

En las sociedades anónimas en las que los socios, son miembros de una misma familia o de un grupo familiar, cuando un sólo accionista tiene el 90% o hasta más de las acciones y los otros accionistas son funcionarios o empleados que le prestan servicios. También cuando un mismo grupo de accionistas constituye varias sociedades anónimas.

Cuando en un sólo edificio y muchas veces en una sólo piso y hasta oficina se encuentran localizadas varias sociedades.

Es casi seguro que haya omisión cuando en una gran tienda los cortes de caja diarios de las muchas cajeras lo realice el dueño o el accionista mayoritario.

b).- FACTORES QUE INTERVIENEN PARA LA PROGRAMACION DE AUDITORIA FISCAL.

Son varios los factores que intervienen para seleccionar a los contribuyentes a revisar, mencionaremos los más importantes:

Contribuyentes renuentes. Se lleva a cabo la revisión a estos causantes generalmente porque nunca o casi nunca cumplen con sus obligaciones fiscales, aún cuando otras autoridades le requieren de su cumplimiento.

Inconformidad en reparto de utilidades. Por solicitud de revisión por parte de trabajador es inconformes en dicho reparto, generalmente lo hacen por medio de los sindicatos a que están afiliados.

Compulsas. Esta revisión se origina cuando estando revisando a la empresa, se pide información de la revisada a una tercera para confirmar operaciones y en el transcurso de ello se observa anomalías en la empresa a la que se le pide la información.

Denuncias de terceros. En este caso puede ser porque lo solicitan empleados que han tenido problemas con el contribuyente, clientes insatisfechos, competidores del mercado.

Visitas domiciliarias. Cuando alguna autoridad aún no siendo esa su diligencia le detecta anomalías al contribuyentes.

Por indicaciones de otras autoridades Estatales o Municipales.

Por otros organismos tales como:

I.M.S.S.

ADUANAS.

Infonavit.

Previsión Social.

Que se encuentren anomalías en sus operaciones generales de la empresa.

Fiscalización Permanente. Este procedimiento consiste en una visita domiciliaria donde los visitantes hacen una revisión rápida a la documentación, libros, registros y declaraciones del contribuyente para cerciorarse del correcto cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Si durante la revisión se le detectan anomalías al contribuyente este tendrá la oportunidad de autocorregir sus irregularidades fiscales en un plazo de 60 días, si después de ese plazo no se ha corregido el contribuyente, se programará al mismo para una auditoría que abarcará un periodo a revisar de 5 años.

Otras menos comunes.

A solicitud del contribuyente. Esto puede suceder cuando el contribuyente sospecha de malos manejos en su negocio por parte de sus subordinados, y no tiene dinero para efectuar el por su cuenta una auditoría y entonces la solicita, aún estando conciente de que tiene que pagar las diferencias que en un momento determinado le resulten en su contra.

Por investigación propia de la dirección.

V.- MARCO LEGAL EN QUE SE FUNDAMENTA LA VISITA DE AUDITORIA FISCAL.

Comprende los lineamientos legales en lo que se enmarca la visita de Auditoría Fiscal, para adquirir la legalidad suficiente para llevarse a cabo.

A continuación, se enuncian los artículos de leyes en que fundamenta la Auditoría Fiscal:

A).- CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

Artículo 16 Constitucional. Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio o posiciones sino en virtud demandamiento. por escrito de la Autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento.

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 éstos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades preescritas para los cateos.

Como consecuencia de éste artículo se desprende éste principio:

Los actos de molestia, así como las resoluciones de la Administración en materia fiscal se deberán dictar por escrito, por la Autoridad competente y con expresión de los fundamentos de derecho en que se basan, así como los motivos que tuvo las autoridades para emitir tal acto los que se harán del conocimiento de los interesados.

(Finanzas Públicas Mexicanas, Lic. Ernesto Flores Zavála)

**B).- CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.
REQUISITOS DE LAS NOTIFICACIONES.**

V.- MARCO LEGAL EN QUE SE FUNDAMENTA LA VISITA DE AUDITORIA FISCAL.

- a) Constitución política de los Estados Unidos Mexicanos**
- b) Código Fiscal de la Federación.**

Artículo 38. Los Actos administrativos que se deban notificar deberán tener por lo menos los siguientes requisitos :

- I.- Constar por escrito
- II.- Señalar la Autoridad que lo emite
- III.- Estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

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

Si se trata de resoluciones administrativas que determinen la responsabilidad solidaria se señalará además, la causa legal de la responsabilidad .

FACULTADES DE COMPROBACION.

Artículo 42.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público a fin de comprobar que los contribuyentes o responsables solidarios han cumplido con las disposiciones fiscales y en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales, estará facultada por:

I.- Rectificar los errores aritméticos que aparezcan en las declaraciones.

II.- Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio-establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a -

efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran.

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

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

V.- Practicar u ordenar se practique avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte.

REQUISITOS DE LA ORDEN.

Artículo 43. En la orden de visita, además de los requisitos a que se refiere el artículo 38 de éste código, se deberá indicar:

I.- El lugar o lugares donde debe efectuarse la visita.

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

Las personas designadas para efectuar la visita la podrá hacer conjunta o separadamente.

REGLAS DE LA VISITA.

Artículo 44. En los casos de visita en el domicilio, las autoridades fiscales, los visitados, responsables solidarios y los terceros estará a lo siguiente:

I.- La visita se realizará en el lugar o lugares señalados en la orden de visita.

II.- Si al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, no estuviere el visitado o su representante, dejarán citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar para que el mencionado visitado o su representante los espere a hora determinado del día siguiente para recibir la orden de visita si nó lo hicieren, la visita se iniciará con quién se encuentre en el lugar visitado.

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

En los casos en que al presentarse los visitadores al lugar donde deba practicarse la diligencia, descubran bienes o mercancías cuya importación, tenencia, producción, explotación captura o transporte deba ser manifestada a las autoridades, fiscales o autorizadas por ellas, sin que se hubiera cumplido con la obligación respectiva, los visitadores procederán al aseguramiento de bienes o mercancías.

III.- Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, los visitadores que en ella intervengan se deberán identificar ante la persona con quién se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe dos testigos ; si éstos no son designados o los designados; no acep

tan servir como tales, los visitadores los designarán, haciendo constar ésta situación en el acta que levante, sin que ésta circunstancia invalide los resultados de la visita.

Los testigos pueden ser sustituidos en cualquier tiempo por no comparecer al lugar donde se esté llevando a cabo la visita, por ausentarse de él antes de que concluya la diligencia o por manifestar su voluntad de dejar de ser testigo, en tales circunstancias la persona con la que se entienda la visita deberá designar de inmediato otros y ante su negativa o impedimento de los designados, los visitadores podrán designar a quienes deban sustituirlos. La sustitución de los testigos no invalida los resultados de la visita.

IV.- Las Autoridades Fiscales podrán solicitar el auxilio de otras autoridades fiscales que sean competentes, para que continúen una visita iniciada por aquellas notificando al visitado la sustitución de autoridad y de visitadores. Podrán también solicitarles practiquen otras visitas para comprobar hechos reales relacionados con la que estén practicando.

OBLIGACIONES DE LOS PARTICULARES EN LA VISITA.

Artículo 45. Los visitados, sus representantes o la persona con quien se entienda la visita en el domicilio fiscal, están obligados a permitir a los visitadores designados por las autoridades fiscales, el acceso al lugar o lugares objeto de la misma así como mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales de los que los visitadores podrán sacar copias para que previo cotejo con sus

originales se certifique por éstos y sean anexados a las actas finales o parciales que levanten con motivo de la visita; así como permitir la verificación de bienes y mercancías.

Los visitantes podrán recoger la contabilidad para examinarla en las oficinas de la Autoridad fiscal cuando se dé alguno de los siguientes supuestos.

I.- El visitado, su representante o quien se encuentre en el lugar de la visita se niegue a recibir la orden.

II.- Exista dos o más sistemas de contabilidad, registros o libros sociales, que no estén sellados, cuando deban estarlo conforme a las disposiciones fiscales.

III.- Exista dos o más sistemas de contabilidad con distinto contenido, sin que se puedan conciliar con los datos que requieran los avisos o declaraciones presentados.

IV.- Se lleven dos o más libros sociales similares con distinto contenido.

V.- No se hayan presentado todas las declaraciones periódicas a que obligan las disposiciones fiscales, por el período al que se refiere la visita.

VI.- Los datos anotados en la contabilidad no concilian o no puedan conciliar con los asentados en las declaraciones o avisos presentados o cuando los documentos que amparen los actos o actividades del visitado no aparezcan asentados en dicha contabilidad, --

dentro del plazo que señalen las disposiciones fiscales, o cuando sean falsos o amparen operaciones inexistentes.

VII.- Se desprendan, alteren o destruyan parcial o totalmente, sin autorización legal, los sellos o marcas oficiales colocados por los visitadores o se impida por medio de cualquier manobra que se logre propósito para el que fueron colocados.

VIII.- Cuando el visitado sea emplazo de huelga o suspensión de labores, en cuyo caso la contabilidad sólo podrá recogerse dentro de las cuarenta y ocho horas anteriores a la fecha señalada para el inicio de la huelga o suspensión de labores.

IX.- Si el visitado, su representante o la persona con quien se entienda la visita se niega a permitir a los visitadores el acceso a los lugares donde se realiza la visita; así como a mantener a su disposición la contabilidad, correspondencia o contenido de cajas de valores.

En el caso de que los visitadores recojan la contabilidad, deberán levantar acta parcial al respecto, la cual deberá reunir los requisitos que establece el artículo 46 de este Código, con la que se terminará la visita domiciliaria en el domicilio o establecimiento del visitado, continuándose el ejercicio de las facultades de la comprobación en las oficinas de las autoridades fiscales, donde se levantará el acta final.

REGLAS PARA LA PRACTICA DE LA VISITA.

Artículo 46. La visita en el domicilio fiscal de desarrollará conforme a las siguientes reglas.

I.- De toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores. Los hechos u omisiones consignadas por los visitadores en la acta, hacen prueba de la existencia de tales hechos o de las omisiones consignadas por los visitadores en las actas hacen prueba de la existencia de tales hechos o de las omisiones encontradas, para efectos de cualquiera de las contribuciones a cargo del visitado en el período regisrado aunque dichos efectos no se consiguen en forma expresa. Las opiniones de los visitadores sobre el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales o sobre la situación financiera del visitado, no constituye resolución fiscal.

II.- Si la visita se realiza simultáneamente en dos o más lugares, en cada uno de ellos se deberán levantar actas parciales, - mismas que se agregarán al acta final que de la visita se haga, la cual puede ser levantada en cualquiera de dichos lugares. En los - casos a que se refiere esta fracción se requerirá la presencia de dos testigos en cada establecimiento visitado en donde se levante - acta parcial, cumpliendo al respecto con lo previsto en la frac- - ción II del artículo 44 de éste Código.

III.- Durante el desarrollo de la visita los visitadores a -- fin de asegurar la contabilidad, correspondencia o bienes que no - estén registrados en la contabilidad, podrán indistintamente, se- - llar o colocar marcas en dichos documentos, bienes o en muebles, - archiveros u oficinas donde se encuentren, así como dejarlos en -- calidad de depósitos al visitado o la persona con quien se entien- - te la diligencia previo inventario que al efecto formulan. en caso - de que algún documento que no se encuentra en los muebles, archi-

veros u oficinas que se sellen, sea necesario al visitado realizar sus actividades, se le permitirá extraerlo ante la presencia de los visitadores, quienes podrán sacar copia del mismo.

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

V.- Cuando resulte imposible continuar o concluir el ejercicio de las facultades de comprobación en los establecimientos del visitado, las actas en las que se haga constar el desarrollo de una visita en el domicilio fiscal podrán levantarse en las oficinas de las autoridades fiscales, en éste caso se deberá notificar previamente ésta circunstancia a la persona con quién se entiende la diligencia.

VI.- Si en el cierre del acta fiscal de la visita no, estuviere presente el visitado o su respresentante, se dejará citatorio para que éste presente a una hora determinada del día siguiente, si no se presentare, el acta final se levantará ante quienes estuvieran presente en el lugar visitado; en ése momento cualquiera de los visitadores que haya intervenido en la visita, el visitado o la persona con quien se entienda la diligencia y los testigos firmarán el acta de la que se dejará copia al visitado, la persona con quién se entendió la diligencia, el visitado o los testigos, no comparecen a firmar el acta, se niega a firmarla el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se nie-

gan a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta sin que ésto afecte la validez y el valor probatorio de la misma.

DETERMINACION DE CONTRIBUCIONES OMITIDAS.

Artículo 64.- Las autoridades fiscales determinarán, si proce, en primer lugar, la omisión en el pago de contribuciones del último ejercicio de doce meses por el cual se hubiera presentado o debió presentar su declaración antes de ejercer las facultades de comprobación, así como las omisiones que pudieran corresponder al periodo transcurrido entre la fecha de determinación de dicho ejercicio y el momento de iniciación de aplicación de las citadas facultades.

Tratándose de contribuyentes, que hayan hecho dictaminar por contador público autorizado sus estados financieros, lo dispuesto en el párrafo anterior se aplicará aún ejercicio irregular siempre que el ejercicio inmediato anterior, también esté dictaminado.

II.- Al comprobarse que durante el período a que se refiere la fracción anterior se omitió la presentación de la declaración del ejercicio de alguna contribución, o que el contribuyente incurrió en el mismo acto o con posteridad, contribuciones omitidas correspondientes a ejercicios anteriores, sin más limitación que lo dispuesto en el artículo 67 de este código, inclusive las que no se pudieron determinar con anterioridad, por la aplicación de este artículo.

Las irregularidades a que se refiere esta fracción son las -

siguientes:

a).- Omisión en el pago de participación de utilidades a los trabajadores de acuerdo con la utilidad fiscal declarada.

b).- Efectuar compensación o acreditamiento improcedente contra contribuciones a su cargo, y obtener en forma también in procedente la devolución de contribuciones, por más del 3% sobre el total de las causadas.

c).- Omisión por más de 3% sobre el total de las contribuciones causadas por el adeudo propio.

d).- Omisión por más del 3% sobre el total de las contribuciones retenidas o que debieron retenerse.

e).- Cuando se dé alguno de los supuestos que se refiere - el artículo 55 de éste código.

Siempre se podrá volver a determinar contribuciones omitidas correspondientes al mismo ejercicio, cuando se comprueben hechos diferentes.

Si se incurre en alguna de las irregularidades señaladas - en ésta fracción, se podrá incluso, determinar contribuciones omitidas distintas a aquéllas en que se cometió la irregularidad aún cuando correspondan a ejercicios anteriores.

III.- Aún cuando se presenten declaraciones complementarias después de que se inicie el ejercicio de las facultades de comprobación por las autoridades fiscales o las formas de corrección

de la situación fiscal a que se refieren los artículos 58 y 76 - se podrán determinar contribuciones omitidas por los ejercicios anteriores.

IV.- Las declaraciones complementarias o las formas de corrección de la situación fiscal a que se refiere los artículos 58 y 76 correspondientes a períodos anteriores a los señalados en la fracción I, podrán ser motivo de determinación de contribuciones en cualquier tiempo por lo que hace a los conceptos que hubieren modificado.

V.- Las contribuciones retenidas o, que debieron retenerse podrán ser determinadas en cualquier tiempo, aún cuando el último ejercicio sujeto a fiscalización no se determinen contribuciones o no se encuentren irregularidades a que se hace referencia en la fracción II de éste artículo.

VI.- Si en el período a que se refiere la fracción I, el contribuyente hubiera incurrido en las irregularidades a que se hace referencia la Fracción II, se podrán hacer las modificaciones a que haya lugar por los ejercicios anteriores, aún cuando las mismas no den lugar al pago de contribuciones.

VII.- No obstante lo dispuesto en la fracción I de éste artículo las autoridades fiscales siempre podrán determinar contribuciones por un período menor del que se señala en dicha fracción.

Lo dispuesto en este artículo no es aplicable a aportaciones de seguridad social, contribuciones sobre ingresos provenientes

tes del extranjero al impuesto sobre tenencia o uso de vehículos ni respecto de los ejercicios en que se incurrió en pérdidas para efectos del impuesto sobre la renta, cuando las mismas se disminuyan, total o parcialmente en el ejercicio respecto del cual se ejercen las facultades de comprobación, tampoco es aplicable en el ejercicio inmediato anterior a aquel en que se incurrió en pérdida cuando ésta se disminuya en dicho ejercicio.

No se impondrán multas por omisión en el pago de contribuciones cuando éstas no puedan determinarse en virtud de lo dispuesto por éste artículo.

Lo establecido en este artículo no limita el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales.

VI.- NORMAS DE CONDUCTA DEL AUDITOR FISCAL.

a) La Etica Profesional

b) Normas Generalmente Aceptadas.

VI.-LAS NORMAS DE CONDUCTAS DEL AUDITOR FISCAL.

a).- LA ETICA PROFESIONAL.

A la ética la definiremos como el conjunto de valores morales, que van a orientar la conducta individual y social del hombre.

El hombre para poder establecer una relación efectiva entre -- los demás seres, deberá regir su conducta por una serie de princi-- pios y valores que establece la sociedad.

Para establecer mayores garantías de solvencia moral y estable-- cer normas de actuación profesional, es que se reglamentan una serie de principios morales que son inherentes al desarrollo de la activi-- dad profesional mediante; el código de ética profesional.

Los fundamentales principios o postulados se resúmen en cuatro partes:

1.- Alcance del Código.

La aplicación del código es universal, e inherente a todo con-- tador público; independiente de la actividad o especialidad que ten-- ga en el desarrollo de su ejercicio profesional, ya sea en forma -- independiente o bién que dependa de alguna institución pública o -- privada.

Las normas establecidas en el código son mínimas a las que --- deberá sujetar su conducta el profesionista en contaduría.

Rige la relación que guarda con el público en general, con --- quien solicita sus servicios y con sus compañeros de profesión.

Su. dictamen, opiniones, informes o documentos que presente al-

contador público deberán tener fundamentos objetivos, sin ocultar o desvirtuar hechos que puedan inducir a error.

2.- Responsabilidad hacia la sociedad.

El contador público al emitir su opinión o juicio profesional aceptará la responsabilidad y deberá manifestarse con criterio libre e imparcial, sin que haya influencia de ninguna índole que pueda condicionar su informe o dictamen.

Ningún contador público deberá permitir que se utilice su nombre en proyectos de informes financieros, de los cuales el no pueda hacerse responsable.

3.- Calidad profesional de los trabajos.

El contador público deberá puntualizar sus alcances y sus limitaciones, deberá esmerarse en la presentación de su trabajo por lo que siempre se ajustará a una serie de principios y normas de la profesión.

Preparación y calidad del profesional.

Para que el contador público pueda prestar sus servicios, deberá estar consciente de que tiene el entrenamiento técnico y la capacidad necesaria para realizar la actividad encomendada. No aceptará tareas para las que no este capacitado. Siempre estará actualizado en las áreas de su ejercicio profesional.

4.- Responsabilidad hacia la propia profesión.

Responsabilidad personal del contador público por todos los trabajos llevados a cabo por él, por la documentación, e infor

El contador público deberá cuidar la relación que guarda con el público y con sus colaboradores y colegas, así como con las --- instituciones en que se agrupe, debe abstenerse de hacer comentarios que perjudiquen la reputación y prestigio de otro contador, - también dará a sus colaboradores el trato que les corresponda con un entrenamiento y justa retribución.

Dignificación de la imagen profesional.

Los únicos elementos de que podrá valerse el contador público para dar a conocer su eficiencia profesional y personal, será observando siempre las reglas de ética en sus actos como profesionista.

Sanciones.

Las violaciones que cometa el contador público al código serán sancionados por las Organizaciones Profesionales o instituciones a que esté afiliado.

De acuerdo a la gravedad de la violación la sanción será:

- Amonestación privada.
- Amonestación pública.
- Suspensión temporal de los derechos como socio.
- Expulsión.
- Denuncia a las autoridades competentes.

El auditor fiscal es una persona que debe tener bien presente los reglamentos del código de ética profesional, la auditoría fiscal en sí es un trabajo difícil considerando la situación del auditor fiscal con el contribuyente auditado, generalmente lo primero-

mes que lleven su firma, así como de las actividades que realicen los subordinados bajo su dirección.

Secreto profesional.

Por ningún motivo revelará los hechos, datos o circunstancias de que tenga conocimiento en el ejercicio de su desarrollo profesional.

Obligación de rechazar tareas que no cumplan con la moral.

El contador público no deberá participar en actos que puedan ser calificados de deshonestos o indignos. En caso de declaraciones a presentar en dependencias gubernamentales, deberán apearse a la información verdadera y a los datos reales del negocio.

Lealtad hacia el patrocinador de los servicios.

Deberá abstenerse de presentar información que lleve al solicitante a incurrir en errores y a tomar decisiones infundadas.

Nunca presentará datos que identifiquen la personalidad de quien recibe sus servicios. No deberá obtener ventaja económica de los servicios, sugeridos en el desarrollo de su actividad profesional.

Retribución económica.

El monto de la retribución deberá ser acorde con la importancia del trabajo a desarrollar, el tiempo requerido y el grado de especialización, pero se debe estar conciente que éste no es el objetivo fundamental de la profesión.

Respeto a los colegas y a la profesión.

que tiende hacer un causante que de antemano sabe que su situación fiscal es irregular, es sobornar al auditor para que éste le ayude en los resultados de la auditoria, esto es de lo más frecuente en el medio, es cierto también que aquí influye la formación moral -- que ha tenido el profesionista, la situación económica de que goce, en fin son varias las determinantes que influyen en el auditor ante ésta la situación, que casi en cada auditoría se le presenta, en lo personal considero que afortunadamente en el actual gobierno, con la llamada renovación moral y la contratación de gente nueva y joven -- podríamos llamar "sana" se ha reducido bastante la corrupción en -- auditoría fiscal, varios auditores a los que se les ha sorprendido en actividades ilícitas han sido consignados ante las autoridades competentes (últimamente se ha sabido de muchos casos) y ésto viene hacer una advertencia para aquellos que están en esas situaciones -- y una recomendación para la gente nueva que empieza a laborar en auditoría fiscal.

El Auditor fiscal debe estar consiente de la responsabilidad de su trabajo, pues un sólo descuido de procedimiento hecharía a perder todo el trabajo realizado por él y los ayudantes que intervinieron en la revisión, el auditor fiscal es una persona muy capaz -- para desarrollar su trabajo, la Secretaría de Hacienda se preocupa por tenerlo actualizado, y es responsabilidad de él desarrollar ligera y eficientemente su trabajo.

b).- **NORMAS GENERALMENTE ACEPTADAS.**

Para el auditor fiscal es muy importante tener en cuenta, que la cimentación del juicio personal de todo contador público en la realización de su trabajo son: las normas generalmente aceptadas.

La auditoría exige del profesionista, requisitos mínimos de calidad relativo a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información proporcionada por él.

Las normas de auditoría, son los requisitos que se deben observar al efectuar un trabajo de auditoría y emanan en forma natural del desempeño de la actividad profesional.

CLASIFICACION DE LAS NORMAS GENERALMENTE ACEPTADAS.

NORMAS PERSONALES.

a).- Entrenamiento técnico y capacidad profesional, para que el profesionista pueda ofrecer sus servicios deberá estar consciente de que tiene la preparación técnica adecuada, que ha adquirido los conocimientos, habilidades necesarias para el desempeño de su trabajo, la capacidad profesional y la madurez adquirida por la experiencia practicada al emitir su juicio personal.

Para el auditor fiscal es importante ésta norma por ello la secretaría de Hacienda y Crédito Público constantemente tiene a su personal en cursos de actualización y de capacitación, con esto el auditor se obliga a tener una mejor calidad profesional al realizar su trabajo, además que al ingresar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público el Contador Público antes comprobó -----

tener la preparación, habilidades y conocimientos necesarios para el puesto, la madurez profesional la obtendrá con la experiencia durante la realización de su trabajo.

b).- Cuidado y diligencia profesionales.

Considerando la responsabilidad profesional, debemos estar -- consciente que en el desempeño de nuestro trabajo tenemos que poner la mayor atención, cuidado y diligencia posibles. Es cierto -- que el profesionista como ser humano está sujeto a cometer errores, además no siempre tiene la solución a los problemas, pero -- también, debe hacer lo posible para que éstas situaciones sean mínimas. Esta norma es de vital importancia para la realización del auditor fiscal porque su trabajo requiere mucho atención y cuidado, ya que un descuido por pequeño que sea puede hechar a perder todo su trabajo, por ejemplo:

Si antes de entrar al domicilio fiscal del contribuyente a -- revisar no se comprobó anteriormente que el domicilio y nombre del contribuyente fuese los correctos y adentro de su domicilio una -- vez identificados los auditores observan error en la orden, por -- ese hecho se tendría que cancelar la orden de auditoría. Si es -- cierto que todo ser humano tiene errores, pero en éste trabajo -- los errores traen casi siempre como consecuencia si no la cancelación de la orden, si la no localización de la evidencia para comprobar omisiones. Por situaciones como éstas se disminuye las metas presupuestadas de recaudación, para la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

c).- Independencia mental.

El auditor al revisar las operaciones de una empresa deberá emitir su opinión fundamentada en documentos de juicio objetivos sin que haya coacción de ninguna índole, de tal manera que se pueda confiar en la información presentada como prueba.

NORMAS DE EJECUCION DEL TRABAJO.

a).- Planeación y Supervisión.

El trabajo del auditor fiscal tiene como objetivo específico, el proporcionar los elementos de juicio suficientes y competentes para poder emitir una liquidación, que se desprenderá de diferencias encontradas durante la revisión.

Antes de la realización del trabajo se tendrá que llevar a cabo la planeación de la auditoría, en ella se contemplan las condiciones cambiantes de la empresa y sus operaciones, así como la delegación de funciones, es importante mencionar que la responsabilidad de la auditoría recae sobre el auditor, por eso es necesario fijar procedimientos de supervisión en las actividades que realizan los ayudantes.

b).- Estudio y Evaluación del Control Interno.

Para el trabajo de auditoría, será necesario una evaluación de su control interno, ya que mediante éste nos podremos dar una idea de que técnicas y procedimientos utilizaremos durante la revisión.

c).- Obtención de evidencia suficiente y competente.

Este punto es bién importante para la auditoría fiscal, porque serán los elementos que proporcione el auditor fiscal, la prueba de las irregularidades encontradas durante su revisión.

Estos elementos deberán ser suficientes para constituirlas como evidencias comprobatorias.

En cuanto a la competencia de la evidencia se fundamenta en los hechos, circunstancia, o criterios que realmente tienen importancia, se deberán guiar por los criterios de importancia relativa y riesgo probable.

VII.- PLANEACION Y PROGRAMA DE TRABAJO DE LA AUDITORIA

- a) Planeación de la Auditoría.
- b) Prográma de Trabajo.
- c) Pruebas Selectivas.
- d) Papeles de Trabajo.

VII .- PLANEACION Y PROGRAMACION DE LA AUDITORIA.

a).- Planeación de la auditoría.

Planear es decidir en forma anticipada lo que va hacerse. En el caso de la planeación de la auditoría se decidirá que procedimientos de auditoría han de utilizarse, cuál será la extensión de la revisión, en que momento y con que papeles de trabajo.

Las bases de la planeación de la auditoría se determinan por la adaptación que se hace de los procedimientos de análisis a cada empresa.

Existen varios factores que hacen variar el trabajo, entre estos estan:

1.- Condiciones y limitaciones del trabajo, son las restricciones y limitaciones que se encuentran en la contabilidad revisada por ejemplo; al revisar una empresa nos encontramos que sus pólizas no están totalmente contabilizadas o que algunas de ellas carecen de documentación.

2.- Objetivos particulares en cada fase del trabajo de auditoría.

Es la distinción que se va hacer a un grupo de cuentas, partidas, hechos, con el fin de cerciorarse que se manejaron correctamente y que no presentan un indicio de evasión fiscal.

Características particulares de la empresa.

De acuerdo a la empresa que se trate, sabremos que procedimientos vamos a emplear, su extensión, y oportunidad, las evidencias -

necesarias para fundamentar nuestro resultado.

El auditor para que pueda planear la auditoría debe conocer a grandes rasgos las operaciones que constituyen el objetivo primordial de la organización. Su situación jurídica como: Los elementos legales que conforman la personalidad jurídica de la empresa, en primer lugar la constitución de la empresa como sociedad - las variantes que presentan (S.A. S.A.de C.V. S.de R.L. etc.), - El régimen de propiedad sobre algunos activos, las atribuciones legales que se dan a gerentes y administradores para realizar actos en nombre y representación de la empresa.

Es importante también para la planeación de la auditoría conocer su sistema de control interno, que viene hacer su plan de organización, todos los procedimientos y métodos que en forma coordinada se adaptan en un negocio para la protección de sus activos.

Medio para obtener datos para la planeación de la auditoría.

1.- Por obtención de información directa del contribuyente en el inicio de la auditoría.

2.- Por el recorrido a instalaciones, ahí se verá la magnitud de operaciones de la empresa.

3.- Inspección de documentos como; organigramas, acta constitutiva, actas de asamblea, contatos, volúmen de facturas de ventas y de compras etc.

La planeación debe tener el carácter flexible, no debe ser rígida e infranqueable.

b).- PROGRAMA DE TRABAJO

Se puede conceptualizar como: el conjunto de actividades a desarrollar por un grupo durante un período determinado, éstas actividades se revisarán de acuerdo al período establecido con el objeto de ver si los planes se llevaron a cabo, si los objetivos se cumplieron y si se llegó a las metas establecidas.

Los programas de trabajo no son otra cosa que el resultado de la planeación de la auditoría y comprende:

El Programa de Trabajo.

El Proyecto de Papeles de Trabajo.

El Programa de adscripción del personal al trabajo.

c).- PRUEBAS SELECTIVAS DE LA AUDITORIA.

A través de los procedimientos de auditoría se habrá de obtener la evidencia comprobatoria suficiente y una base objetiva para que el auditor se de cuenta de la situación fiscal de la empresa auditada, para que el auditor tenga una visión de la irregularidad del visitado, basta con examinar una parte de las transacciones o saldos. A éste muestreo se le llama pruebas selectivas de auditoría o muestreo, que implica analizar de un universo de partidas, tan sólo una muestra.

Las pruebas selectivas en auditoría fiscal se fundamentan de acuerdo al criterio del auditor, según su capacidad profesional, la experiencia práctica que le permita comparar los resultados de la muestra, contra los obtenidos en forma genérica.

d).- PAPELES DE TRABAJO.

Los Papeles de Trabajo son el conjunto de cédulas y documentos en que el auditor registra los datos e información y la evidencia obtenida durante la revisión y deberán ir acompañados de las pruebas que los soporten.

Los Papeles de Trabajo son la única prueba que el auditor tiene de la solidez y calidad profesional de su trabajo.

VIII.- INICIO DE LA AUDITORIA DIRECTA.

- a) Procedimientos para el inicio de la visita
- b) Recorrido de las instalaciones del contribuyente
- c) Aplicación de las técnicas de Auditoria

VIII.- INICIO DE LA AUDITORIA DIRECTA.

a).- PROCEDIMIENTO PARA EL INICIO DE LA VISITA.

Una vez recibida la orden y antes de salir para la empresa se procederá a anotar los nombres de los visitantes y de los ayudantes que van a realizar esa auditoría.

Antes de iniciar la diligencia, habrá de cerciorarse minuciosamente de que los datos asentados en la orden principalmente; Nombre o Razón Social y domicilio si son correctos, se confrontará con los antecedentes o en su caso contra directorios telefónicos o afuera del domicilio del visitado.

En caso de haber errores en la orden se pedirá la revocación de la misma sin enterar a los visitantes el nombre del contribuyente.

Es muy importante hacer la revisión de la orden puesto que una irregularidad en la ésta puede volver nulo todo el procedimiento.

Una vez revisado que la orden está correcta se procederá a estudiar los antecedentes de la empresa visitada, el giro, sus características y los procedimientos que se seguirán.

Ya en el domicilio del contribuyente se solicitará hablar con el representante legal, o el dueño en caso de persona física. Mientras tanto uno de los visitantes se quedará en la entrada de la empresa para que no se vaya a extraer documentación del inmueble.

Una vez que se presentó el dueño o representante legal se le-

entregará la orden de visita y le se pedirá que se identifique a satisfacción de los visitantes, así como comprobar su nombramiento, en el supuesto de persona física junto con su identificación el aviso de inscripción en el registro federal de causantes con el objeto de asegurarse que la persona con la que se está tratando es el representante legal o en el dueño del negocio persona física.

Una vez identificándose los visitados, procederán a identificarse los Auditores con la persona que recibe la orden, mediante credenciales emitidas por las autoridades fiscales u oficinas donde éstas autorizan al personal efectuar la visita.

El representante legal o la persona física que reciben la orden firmarán de recibido, anotando en forma clara su nombre, así como la fecha y su categoría, hora y sello de la empresa. En caso de no encontrar al representante o al dueño del negocio cuando se trate de persona física, se procederá a dejar citatorio para el día siguiente sin haberse identificado como auditores fiscales, de acuerdo a lo establecido en el artículo 44 Fracción II del Código fiscal de la federación, si al día siguiente no se encontrará al interesado se entenderá la visita con la persona que se encuentra en el domicilio fiscal.

En caso de empresa se entenderá la diligencia con la persona de mayor jerarquía o en el departamento de contabilidad, identificando a la persona que recibe la orden, ya sea contra declaración de impuesto al ingreso de las personas físicas o contra recibos de sueldos. Posteriormente se citará nuevamente al dueño

o representante legal para recibir la orden o proporcionar la información que se le requiera.

Una vez que se presente el contribuyente se recabará la firma de éste, en la orden de visita y en caso de haber levantado actas anteriores y que se le hubieran dado al empleado con el que se inició la auditoría, se pedirá que el también firme.

En el supuesto de que se obstaculice la visita, negándose a recibir la orden o ya aceptada no permitir el acceso al inmueble, o bien durante el recorrido no permiten la inspección de escritorios, muebles, bodegas, tapancos, etc., ya sea por parte del contribuyente o empleados, se les informará que su simple negativa - es motivo para revisarles todos los ejercicios los no liquidados y que no han caducado, y no sólo el último. Y que además se le podrá aplicar la estimativa, que señala el artículo 116 de I.S.R.

Si aún después de haberlos tratado de convencer persisten, - se levantará una acta parcial de resistencia pidiendo al visitado designe dos testigos, ante una negativa, serán designados por los visitantes, haciendo constar en el acta las razones por las que los visitantes nombraron testigos.

Si el contribuyente no permite el levantamiento del acta de resistencia ésta se podrá levantar en las oficinas de la Tesorería del Estado o en la oficina de recaudación, Delegación, Agencia del Ministerio Público, haciendo constar los hechos, de ésta acta se le entregarán copia al contribuyente.

La Sub-Dirección Jurídica de la Dirección General de Fiscalí

zación tramitará la aplicación de multas y sanciones que marca el artículo 86, Fracción I del Código Fiscal de la Federación.

En caso de que el contribuyente después del acta de resistencia y de notificarle multas y sanciones siga obstaculizando la visita se pedirá el auxilio de la fuerza pública en términos y condiciones que determine el Director General de Fiscalización.

Si aún después de las medidas de apremio sigue la resistencia, se comunicarán los hechos debidamente documentados al Director General de Fiscalización, para que éste decida si se actúa o no ante la Procuraduría Fiscal de la Federación.

Otros supuestos a encontrarse en el inicio de la visita:

Cambio de domicilio, en el domicilio existe otro negocio, se procederá a investigar sin identificarse como auditores federales el nuevo domicilio del contribuyente.

Si es negocio diferente. Se investigará si los que ocupan tienen relación o no con el contribuyente para ello se les pedirá a éstos su aviso de inscripción en el R.F.C. y su contrato de arrendamiento, para esto sí es necesario identificarse.

Para recabar datos sobre los causantes se acudirá a la Oficina Federal de Hacienda a que correspondan y se levantará Acta en la que se asentarán los hechos de modificación o movimientos que efectúe el causante.

Otro medio de localizar al causante es por medio de :

El Registro Federal de contribuyentes.

El Registro Público de la Propiedad, Sección Comercio.

La Tesorería del Estado.

La Cámara de agrupación a que pertenezca de acuerdo a su --
giro.

Otras Dependencias Gubernamentales.

Si no se llegó a localizar, se pedirá se revoque la orden, --
enviando todas las actas levantadas y las evidencias que consten
que se hizo todo lo posible por localizarlo.

RECEPCION DE LA ORDEN.

Una vez recibida la orden se dirigirán los visitantes al --
departamento de contabilidad y al mismo tiempo que se pide los li-
bros y documentos se empezará a localizar y concentrar dicha docu-
mentación.

B).- RECORRIDO DE LAS INSTALACIONES DEL CONTRIBUYENTE.

El recorrido de las instalaciones del contribuyente consiste en inspeccionar en compañía del representante legal o dueño, todo cuarto, tapanco, bodega, departamento, archivo, etc., observando -- con criterio de contador todo lo que ahí existe, todo lo que se -- está haciendo, quienes lo hacen, todo aquello que en una u otra -- forma debe estar registrado e incluso, en las declaraciones de impuestos.

Se irá concentrando la documentación de compras, de ingreso y de gastos que se encuentre, o libros, registros, auxiliares, -- tarjetas de clientes y de proveedores, etc., que se haya localizado en escritorios y archiveros o cualquier otro mueble abierto -- con autorización del visitado.

Se debe tomar nota a simple vista de la clase, calidad, cantidad, tamaño y volúmen de mercancías, así como también de los inmuebles, de todo lo que integran los departamentos productivos, -- que se está produciendo y el volúmen de maquinaria que se utiliza, equipos, así como en las oficinas, su dimensión, su orden, mobiliarios, categoría y número del personal que localice, cuántos -- departamentos hay, dimensiones de almacenes, bodegas, clase y cantidad de materia prima, materiales, envases, productos elaborados o mercancías compradas, orden o desorden en el que se tiene almacenadas.

Llevar a cabo el recorrido en las instalaciones del contribuyente es muy importante por lo siguiente.

Si durante el recorrido se obtienen los registros y docu----

mentación que contienen las operaciones de la empresa no contabilizada, ni mucho menos declaradas y que son las pruebas más sólidas de omisión

- Al localizar las pruebas de omisión se agiliza la auditoría, pues sólo se clasificarán y relacionarán en papeles de trabajo la documentación o registros de las operaciones omitidas.

- Se puede conocer a grandes rasgos la situación de la empresa sus operaciones y esto viene a ser un factor muy importante para la planeación de la auditoría.

C).- APLICACION DE LAS TECNICAS DE LA AUDITORIA.

Las técnicas de auditoría son mecanismos que emplea el Auditor para obtener evidencias sobre la corrección o incorrección de las descripciones y cuantificaciones de las operaciones realizadas por la empresa, que consta en libros, informes contables y en las declaraciones.

Mediante la aplicación de las técnicas, el auditor reunirá toda evidencia que va a demostrar que el contribuyente incurrió en omisión.

Es importante hacer notar que técnicas, aportan datos o indicios de omisión, o el conocimiento sobre la clase, monto de las operaciones, personas que intervinieron en ella, época en que se realizaron; de aquéllas técnicas 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 porque no lo son.

Las técnicas que aportan datos de las operaciones o indicios de irregularidades y ayudan a localizar diferentes informes, de los libros y documentos son las siguientes:

OBSERVACION.- Se observa, lo que se tramita, lo que se dice y lo que se hace, el personal, los terceros y el personal que ésta en contacto con ellos.

Esta técnica se pone en práctica desde el momento que se llega a la empresa auditada y durante el desarrollo de toda la

auditoría, pero principalmente en el recorrido de instalaciones.

Es importante aplicar ésta técnica porque dá a conocer a -- grandes rasgos a la empresa auditada, como también las operaciones que se verán reflejadas en las declaraciones.

Esta técnica nos proporciona indicios fundados o al menos -- pistas de la naturaleza y cuantía de las operaciones reales del -- causante auditado, para juzgar y decidir si hay la debida con--- gruencia entre las operaciones declaradas y lo observado, pero -- cabe hacer notar que ésta técnica sólo proporciona elementos de -- juicio, aún certeza moral de irregularidades pero no pruebas.

ANÁLISIS.-- Descomposición de un todo en partes, o conceptos que lo integren para conocerlos y poderlos estudiar, como un elemento más a la planeación inicial de la auditoría y en las ampliaciones o modificaciones posteriores a la misma.

El resultado de análisis de las partes deben ser homogéneas y significativas. Al efecto se acudirá a las fuentes, libros de contabilidad, auxiliares, documentos de los cuáles se tomaran la descripción e importes de las partidas, que sumadas dieron la cifra global que se está tratando de analizar.

Se lleva a cabo esta técnica cuando el concepto descriptivo del reglón o partida que encuentre el auditor fiscal que examina,

no permite conocer cuál es la repercusión fiscal de la misma. Se sabe de antemano que incluye partidas con repercusiones -- fiscales diferentes.

Es importante realizar ésta técnica porque, se conoce la - clase y naturaleza de las operaciones de ingresos y de egresos - y en su caso, de los activos y de los pasivos de la empresa au- ditada, para que conjuntamente con los demás factores de la pla- neación, se decida cuál es el enfoque de la auditoría o sea, -- que renglones de las declaraciones y por qué meses se van a re- visar y mediante... que procedimientos.

Esta técnica proporciona únicamente conocimientos de las - partidas individuales, o de los grupos de partidas que estaban- incluidas en otra global, pero no proporciona pruebas.

ESCUDRIDO.- Se capta y se distingue entre sí, todos y cada uno de los datos de lo que se está leyendo, simultáneamente, re- lacionar esos datos con todos los demás elementos de la empresa, en relación con las obligaciones fiscales de la misma.

Es una prueba, de que se va logrando el buen hábito de no - distraerse cuando se lee, el no oír que le hablen a uno, mientras está leyendo. Pero esta abstracción no es suficiente, si no se -- adquiere la habilidad de relacionar lo leído con las obligacio- nes fiscales del contribuyente, como: fechas, conceptos, clase de operaciones clase de bienes, importes.

Es necesaria, cuando se está haciendo el estudio de los ele- mentos o factores de la planeación al inicio de la auditoría, -- también al examinar con detenimiento un documento, un contrato - una póliza, aún cuando está terminada una revisión, y se encuentre la incongruencia, que constituye el inicio de una investigación -

para probar la irregularidad del contribuyente.

Proporciona el conocimiento de las congruencias y desproporciones de lo que contienen los documentos, libros de contabilidad; con lo que se debió haber declarado de acuerdo a la ley.

En ésta, como en todas y cada una de las técnicas, procede precisar, sí como resultado de su ejecución, el auditor fiscal ya obtuvo pruebas a sólo indicios, de irregularidades que orientan hacia la forma en que se debe de desarrollar la auditoría.

ESTUDIO.- Se examina detenidamente todo 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 que el contribuyente debió haber cumplido con sus obligaciones fiscales en el ejercicio sujeto a la auditoría, y en que operaciones es posible que no se hayan cumplido, para decidir las áreas a revisar y mediante que procedimientos.

En ésta técnica se estudian los factores de la planeación -- como; la clase de operaciones que efectivamente realiza la empresa, régimen fiscal aplicable a esas operaciones del contribuyente sus sistemas contables, antecedentes fiscales de la empresa, principales clientes, etc.

Esta técnica se desarrolla cuando reunidos físicamente todos los factores de la planeación, constando algunos de ellos en cédulas resumen, como es el caso de los signos externos observados en el recorrido y todos los cuadros numéricos comparativos y -

de tendencias, los auditores los empiezan a estudiar aplicando la técnica del escudriño, relacionando esos factores con otros, como, cuales son las operaciones, las áreas que son importantes o en las que existe posibilidad o indicios fundados de irregularidades fiscales, que programas y procedimientos son aplicables y cuales modificables.

Esta técnica es importante porque el estudio indicará, ---- cuando es necesario aplicar determinado procedimiento, cuando se detectan las áreas importantes o conflictivas, también dá a conocer si existen los elementos, sobre los cuales desarrollar los -- procedimientos y que permitan conseguir las pruebas, porque es -- inútil realizar un procedimiento si en el resultado no se van a obtener pruebas o indicios.

A pesar de que el estudio es sumamente necesario, en ningún caso proporciona pruebas.

INVESTIGACION. Se determina, que departamento, personas, registros, expedientes, pueden rendir información comprobable sobre: si se realizaron o no ciertas operaciones, si éstas son de una clase o son de diferente naturaleza, a la que consta en los -- libros, y que utiliza la empresa, cuáles fueron los datos reales de esas operaciones, en cuanto a importe, fecha, clase y número -- de documentos, cantidad, volumen, nombre del tercero con quién -- se realizó o intervino en su realización, todo ésto con el fin -- de reunir datos reales y pruebas que evidencien que los datos -- son reales y correctos.

Esta técnica se desarrolla reflexionando cuáles pueden ser-

las fuentes de datos y de pruebas, después obteniendo esas fuentes y reuniendo primero verbalmente, y posteriormente examinando y recabando datos o copias de los documentos sobre las circunstancias reales de las operaciones realizadas, También acudiendo a fuentes internas o externas que puedan dar información comprobable sobre las circunstancias reales de las operaciones, partidas o datos que han suscitado duda.

Esta técnica es muy importante llevarla a cabo cuando en el desarrollo de la auditoría surga una duda sobre posibles incumplimientos de obligaciones fiscales del contribuyente, o cuando se localice una operación, una cifra o bien un documento, sobre el que no se haya podido obtener evidencia con las técnicas aplicadas hasta ese momento, sobre la corrección de la forma en que ésta contabilizado y declarado.

Esta técnica da a conocer quién, o que libro y expediente, tiene los datos y evidencias que permiten comprobar; el tratamiento que se le dió a las operaciones, cuál fué la clase real de las mismas, cuál su importe efectivo, si fué correcto el tratamiento real que se les dió.

El resultado de la investigación arroja datos y evidencias pero no tiene pruebas, sólo cuando mediante otras técnicas, se confronta lo investigado contra lo contabilizado y declarado, se tiene evidencia de la irregularidad fiscal o de que no la hubo.

DECLARACIONES Y CERTIFICACIONES. - El auditor solicita a la

administración de la empresa un certificado en relación a todos aquellos posibles eventos, que la misma administración es quién los hace nacer o es el primero que tiene conocimiento de ellos y que puede reservarse de transmitirlos a su contador, por lo cual el certificado no suple ningún procedimiento que el auditor encontró necesario desarrollar según la planeación que hizo.

Pero es un reconocimiento del límite natural que tiene la auditoría y de la responsabilidad mancomunada que la administración de la empresa y el contador público que dictamina tienen sobre la corrección de los estados financieros.

Estos certificados emitidos por el contribuyente o su representante legal, tiene validéz como son las confesiones, de la que facilmente se desdican los contribuyentes al estar, promoviendo juicios o recursos de revocación, más que certificados procede que el auditor fiscal levante actas parciales o previas en las que consten hechos que constataron simultaneamente, el propio auditor y el representante legal de la empresa.

Por ejemplo para una prueba de volúmen, conocer la merma real que se sufre por el almacenaje, el transporte o el procesamiento de algunas materias primas o materiales, es preferible levantar una acta en la que se haga constar cuál fué la merma real, en su caso que pudieron comprobar, el auditor fiscal y el representante legal, a obtener una certificación en la que el auditado la dá a conocer.

Es importante ésta técnica porque en las auditorías fisca-

La certificación sería una prueba confesional que no teniendo los requisitos que establece el Código Fiscal Federal de procedimientos civiles, carece de valor probatorio cuando el propio contribuyente la impugne. Sólo se obtienen evidencias, en las auditorías de estados financieros, donde es una muestra de confianza mutua entre el contribuyente y el administrador, pero en el acta previamente levantada, como el caso antes mencionado de la certificación del volumen de merma real de una compañía, se tienen pruebas difícilmente disvirtuables.

COMPROBACION.- Técnica de auditoría que nos proporciona evidencia o pruebas de la corrección de las cifras, examinando los comprobantes, compulsas donde conste que el bien o el servicio realmente se recibieron.

Los recibos prueban que a alguien, se le entregó una cantidad, pero no prueban por sí solos, que se haya recibido el servicio, la factura no prueba por sí sola que los bienes se recibieron.

El auditor fiscal debe distinguir entre comprobar los egresos o sea, examinar los comprobantes que los amparan y el cerciorarse de que los mismos realmente se realizaron, así como; de evaluar si realmente son necesarios para la operación de la empresa.

Esta técnica se desarrolla acudiendo a los archivos, expedientes, pólizas, no debe pedirse al contribuyente que los proporcione, sino debe buscarlos uno mismo, examinando no sólo el recibo o la factura relativa, sino los demás documentos que se hayan formulado con motivo de la operación como; remisiones, vales de entrada al almacén etc., que evidencien la realidad de la operación.

También confrontará los datos que constan en los libros y auxiliares contra los que aparecen en esos documentos, para cerciorarse que coinciden y que están conectados con los demás elementos de la empresa.

Es importante llevar a cabo ésta técnica porque la mejor de las pruebas, de que los bienes o los servicios se recibieron, de la clase, en la fecha y por las cantidades que aparecen en los libros; es la prueba documental, por medio de ésta técnica se comprueba que la documentación reúne los requisitos que señala la ley del I.S.R. e IVA. para ser deducible y acreditable.

CONFRONTA DE DATOS Y DE ASIENTOS. Esta técnica consiste en comparar los datos de las operaciones, asentadas en los registros contables, contra la documentación comprobatoria, y otros registros auxiliares, así como el correcto pase de éstos datos a los diferentes registros contables (libro diario, mayor, auxiliares y pólizas).

Por Ejemplo:

Facturas de compras a diario de compras.

Totales de cada hoja a la siguiente.

Diario de compras a mayor.

Facturas de compras a auxiliares de proveedores.

De la facturación se confrontan los datos como: Clase de operación contra las cuentas de la empresa, importe, fecha, nombre de la persona con quién se realizó, en caso de compra de bienes; precio unitario clase y el motivo de la adquisición.

Esta técnica se desarrolla. Viendo que los datos que aparecen

en la fuente original coincidan con los registrados en la contabilidad, se examinará si quedó contabilizado en las cuentas que corresponde de acuerdo a su clase.

Es importante llevar a cabo ésta técnica por las siguientes razones: El error humano involuntario o voluntario, se presenta -- en todas las formas posibles e imaginables, siendo éste por inversión de cifras, por simple error de columna, por similitudes de nombre, o con el propósito expreso. Estos errores ocasionan entre --- otros el incrementar o disminuir los ingresos, por consiguiente -- aparentemente reflejarán una omisión que en realidad no lo es, pues sólo fué error de pase.

Esta técnica proporciona, la certeza absoluta de que no hubo errores en el pase de todos y cada uno de los datos que identifican la operación, de los importes y demás datos contenidos en pólizas - y en libros al pasarse éstos, a otros registros o auxiliares; o bien da la seguridad de que hubo un error en las diferentes cuentas revisadas.

Pero se hace incapie que ésta técnica por sí sola no proporciona evidencia de corrección total. Se necesita de otras técnicas para obtener pruebas.

Solicitud de datos y documentos. Esta técnica consiste en solicitar, a cualquier persona que esté en posibilidad de tener los datos, informes y documentos de cualquier clase, relacionados con -- las operaciones efectivamente realizadas por el contribuyente.

Esta técnica se lleva a cabo con las personas que por cualquier circunstancia, pueden proporcionar informes y datos o puede facilitar documentos.

Estas personas son por ejemplo aquellas que le prestan un servicio de seguros, fletes, transportes, embalaje, cobranza, etc. la persona encargada de autorizar esas operaciones o de controlarlas, el empleado o funcionarios de la empresa o de los compulsados que tuvo que intervenir en la ejecución material de esas operaciones.

Entre más conoce el auditor fiscal todos los aspectos relacionados con la ejecución de las operaciones, más terceros a compulsar puede encontrar.

Las solicitudes de datos y de documentos se puede clasificar en función a :

Evidencia probatoria que pueden proporcionar los terceros, estas a su vez se clasifican en datos de:

Terceros que además de que concen los datos de las operaciones tienen constancia documental que justifican la realización de esas operaciones.

Ejemplo de éstos son: Los proveedores, clientes, prestadores de servicios, transportistas y dependencias oficiales que tienen que ver en las operaciones de la empresa como: la Secretaría de Comercio, y la Dirección General de Aduanas.

Terceros que únicamente dan información de correo.

Empleados y funcionarios del propio contribuyente, que voluntariamente o a base de preguntas tipo " Hecho ya conocido" pueden informar sobre clase y monto aproximados de operaciones, pero los datos que proporcionan no son exactos ni proporcionan documenta---

ción comprobatoria, sólo a veces informan donde localizar la evidencia documental.

El representante legal, a pesar que es el que conoce a la perfección la clase y monto de las operaciones, y donde está la documentación comprobatoria, nunca presentará datos y mucho menos pruebas que vayan en contra de sus intereses, únicamente proporcionará lo que no le perjudique o lo que en un momento determinado pueda desvirtuar, es más por lo general desorientan al auditor al darle la información.

¿ Cómo se puede pedir los datos y los documentos ?

Informalmente, oficialmente, verbalmente, por escrito, personalmente mediante orden de visita.

El objetivo de la solicitud cuando se hace informalmente, es conocer la clase de operaciones, monto aproximado de ellas y posibles fuentes de datos comprobables o de información que posteriormente se puedan obtener oficialmente en los términos del Código -- Fiscal de la Federación artículo 83 Frac. III.

Cuando se hace a terceros que han tenido relación con el auditado, porque están en posibilidad de proporcionar informes confiables, además porque de no ser desvirtuados con pruebas por el contribuyente, se le darán validéz obteniendo de ellos, las evidencias documentales. Para preconstituir pruebas de previsión de lo que el contribuyente pueda alegar en recursos y juicios que promueva. Sólo para dejar constancia oficial, de que fué lo que se le pidió, en su caso lo que pudo proporcionar, y que no, así como las razones.

Mediante esta técnica se obtienen evidencias, para ello se realizan en dos fases:

Primero, con la simple solicitud de datos y documentos, en esta primera etapa únicamente se obtienen datos analíticos y -- descriptivos de operaciones y aún más documentación de esas operaciones, pero hasta el momento de confrontar la documentación y los datos obtenidos contra los libros y documentación del contribuyente, se tiene prueba de la irregularidad.

La evidencia se obtiene con:

El conocimiento de irregularidad incurrida.

La prueba de esa irregularidad.

Además como ya se indicó, el contribuyente no impugna ni - desvirtúa con evidencia documental los resultados de la confronta. Esta técnica nos proporciona pruebas que pueden considerarse definitiva, cuando se examina el mayor número de documentos que están relacionados con cada operación examinada.

Pero no hay que olvidar que las pruebas en auditoría son - las patas de la mesa, necesarias cada una de ellas pero insuficientes por sí solas, pero al complementarse una a otras, se convierten en pruebas difícilmente desvirtuables.

CALCULO. Esta técnica consiste en repetir las operaciones aritméticas que se formularon, para determinar el importe de -- las operaciones documentadas y de cifras contabilizadas, así -- como de cantidades presentadas en declaraciones.

Esta técnica se lleva a cabo, repitiendo las operaciones aritméticas pero en forma diferente si es posible, a como las hizo el contribuyente, en contratos, en documentación comprobatoria, contabilizadora, pólizas, auxiliares, libros de primera anotación, libros principales y declaraciones.

Esta técnica es importante realizarla porque; un simple error aritmético permite omitir ingresos o incrementar deducciones, por las sumas del libro de ventas o de libros de compras.

Mediante ésta técnica se obtiene siempre evidencia absoluta de la corrección aritmética de las cifras.

En ocasiones no siempre se prueba que los factores que se aplicaron sean correctos, a pesar que aritméticamente lo esten.

Pero también en otras ocasiones si es evidencia absoluta, por ejemplo; si la suma del libro de ventas o si la suma del libro de compras da una cantidad diferente a lo que aparece como total mensual en esos libros, en ambos casos se tiene una evidencia total y definitiva de ingresos omitidos o de compras declaradas de más, por en ese error de sumas. Otro caso, si el total del diario de compras es superior al registrado en libro mayor, se tiene la prueba de compras no contabilizadas, y éste también significa ingresos omitidos.

RECUENTO E INSPECCION Y CONFRONTA. Esta técnica consiste en verificar, de cada clase de bienes en existencia, de la empresa que si en determinado momento contándolos físicamente, y separándo

los en función a quién es el propietario real de los mismos, contra los registros contables.

Esta técnica se lleva a cabo. Levantando el inventario físico, de los bienes que integran los inventarios de la empresa.

Productos elaborados, materias primas, materiales, envases, - artículos en proceso, mercancías compradas, así como la maquinaria y equipos de fabricación de reparto y de oficinas.

Esta técnica para que reúna la evidencia debe ser auxiliada - por otra técnica.

IX.- DESARROLLO DE LA AUDITORIA DIRECTA

- a) Analisis de Ingresos
- b) " " Inventarios
- c) " " Compras
- d) " " Compras de Importación
- e) " " Adquisición de Activo Fijo y Depreciación
- f) " " Gastos

IX.- DESARROLLO DE LA AUDITORIA DIRECTA.

a).- ANALISIS DE INGRESOS. Este análisis se lleva a cabo para cerciorarse que todos los ingresos obtenidos fueron correctamente declarados.

OPERACIONES NO FACTURADAS NI CONTABILIZADAS.

Lo primero a realizar es una confronta de las facturas y ---- otros documentos, que la empresa utiliza para contabilizar, contra los datos que de ésta documentación, quedaron asentados en los diferentes registros contables de la empresa. Con el fin de detectar operaciones no facturadas ni contabilizadas.

Los datos a revisar son: Fecha, nombre del cliente, descripción, cantidad de artículos e importes.

El No. de operaciones a confrontar, el período que abarcará - la confronta por cada uno de los documentos o fuentes., quedará -- establecido en la planeación de la Auditoría.

El procedimiento debe hacerse por toda y cada una de las fuentes y las que se puedan encontrar en las empresas.

Una vez localizada la documentación arriba mencionada que pruebe que hubo omisión en los ingresos se procederá a recogerla.

Si en los auxiliares de clientes constan operaciones de ingresos no contabilizados en libros autorizados, se recogerán a pesar de que en sí no representan una prueba determinante de omisión, -- pero si se pueden sacar los datos necesarios para efectuar compulsas a los clientes.

Es muy conveniente recoger listas de cobranzas y liquidaciones de comisionistas, pues de ellas se pueden desprender hechos que nos servirán de gran ayuda.

Es importante obtener todo registro económico que contenga operaciones no registradas o concentrada en los libros autorizados. Así como importes facturados de menos por errores aritméticos ; por --- usar precios unitarios inferiores a los reales o por consignar menos unidades a las realmente vendidas.

Una vez reunida lo más posible, la documentación, se procederá a la revisión de la misma, por ejemplo; en la facturación se verificarán el precio unitario de venta que en ella aparece, contra el que consta en lista de precios, en pedidos, en contratos, etc., coincidan; en caso contrario se averiguará si existe algún documento posterior que justifique su modificación. Si es necesario se compulsará a los clientes para confirmar o desvirtuar éste indicio de omisión.

Es necesario verificar los cálculos aritméticos, multiplicaciones, sumas y cualquier otras operaciones aritméticas que contengan las facturas.

En caso de existir diferencias es recomendable compulsar a los clientes para confirmar su cobro.

Hay que cerciorarse que no se efectuaron ventas al costo o a menos del costo, para ésto se confrontará los precios unitarios de facturas de venta contra los precios unitarios de facturas de com---

pra o contra costos unitarios que constan en inventarios iniciales, y contra hojas de costos de inventarios finales. En caso de que se haya facturado a menos del costo se investigará la razón con el representante legal y con el responsable de ventas, tratándose de reunir las evidencias que la confirme o desvirtue lo expuesto.

Se elegirán los clientes para ser compulsados, y se verificará que la factura que tienen los clientes coincida con las copias con la que la empresa auditada contabilizó, así mismo se cotejará el correcto traslado del impuesto IVA, dentro del precio unitario.

Revisión de facturas que incluyan operaciones gravadas o exentas. Se verificarán los cálculos aritméticos, que se haya trasladado el impuesto IVA, por el importe determinado por los auditores y en forma separada al monto de la operación.

Analizar si en el desglose de la factura, el importe y el impuesto IVA a pagar son los mismos a los contabilizados en libros de primera anotación de ventas.

Ya que si el contribuyente aún teniendo en la facturación la separación del IVA, hubiera llevado todo el importe de la misma a ventas, caería en omisión pues estaría trasladando el IVA incorrectamente.

REGISTRO DE FACTURAS POR UN IMPORTE INFERIOR.

Es importante revisar que todas las facturas expedidas estén anotadas en los registros de venta así, como que estén anotadas --

con las cantidades correctas, otra situación importante es la certeza de que la numeración y fecha de la facturación sean corridas e --- ininterrumpidas y con una consecuencia cronológicas.

Que el número de factura, fecha, nombre del cliente, importe de la factura y la separación del IVA sean los mismos anotados en registros contables.

INGRESOS GRAVADOS Y EXENTOS DE IVA.

Suponiendo que la empresa realiza operaciones donde sus ingresos deban contabilizarse separadamente porque:

Son ingresos gravados y exentos de IVA.

Gravadas y exentas con derecho a acreditamiento y a devolución, exentas sin derecho a devolución, exentas sin derecho a acreditamiento para IVA.

Es importante observar las entidades federativas en que se realizaron los actos, para que en caso de pertenecer a zonas libres y franjas fronterizas que cita el artículo 2o. de la Ley del IVA, se le dé un tratamiento especial.

DECLARACIONES DEL IVA CON CIFRAS MENORES A LAS CONTABILIZADAS.

Analizar la contabilización de las operaciones gravadas y exentas, verificando que se hayan contabilizando en cuentas o subcuentas por separado, con el objeto de que permitan el distinguo de las mismas. Hay que tener mucho cuidado de que efectivamente las operaciones registradas como exentas lo sean.

La documentación que aunque no se utiliza para contabilizar, pero representa el indicio de una venta ejemplo: remisiones firmadas por el contribuyente, se investigarán si fueron facturadas y -- considerados en los ingresos declarados.

OTRAS VERIFICACIONES EN LOS INGRESOS.

En caso de documentos por cobrar, la confronta no se hará contra factura, sino contra tarjeta de clientes, donde se observará -- que al abonarse el importe del documento que firmó el cliente, no queda un saldo acreedor, en caso de no haber tarjetas de clientes, se revisará el libro de ventas, para cerciorarse de que el pago efectuado por el cliente sea igual al de su adeudo y no superior a éste. También se checará en caso de ser documentos numerados, el arrastre de ellos.

Si la empresa usa simultáneamente varias series de facturas se hará el análisis por cada serie, si alguna factura no está contabilizada por estar cancelada, se localizará el juego completo; ya que de no aparecer la original esto representa un indicio de omisión. Pero si no estuviera por cualquier causa la original de la factura cancelada, se pedirá la factura que sustituyó a ésta, se verán si coinciden algunos de los datos de la cancelación, es conveniente -- compulsar a los clientes, cuando el auditor detecte una situación irregular o confusa.

Una vez revisada la facturación, remisiones, recibos no registrados o aquellos documentos que no coincidieron con los registros contabilizados, se relacionarán todas las irregularidades encontrados en ellos, pues éstos documentos confirmarán la omisión de ingresos.

También hay que asegurarse que no hubo errores de suma en diario y en mayor para ello se tabulará las copias de las facturas, -remisiones, recibos que amparan los ingresos, el libro de ventas, -registros de pólizas. Las sumas de la columna de ingresos; pueden ser por ventas, servicios, obras, avances de obra. También se hará el mismo procedimiento con el Impuesto al Valor Agregado.

Trasladados los resultados se confrontarán contra los totales registrados en libros de diario y mayor, en caso de haber diferencias comprobadas por los auditores se constarán en papeles de trabajo pues significan ingresos omitidos.

Se comprobará si la empresa declaró en I.S.R. el mismo monto que en IVA, ya que de haber diferencias, pueden indicar ingresos -omitidos.

Es importante analizar las devoluciones, rebajas y bonificaciones, tomando esas cifras del mayor ó de auxiliares, engranados al mayor.

Los procedimientos anteriores son los que comunmente se llevan a cabo en empresas industriales y nos muestra un panorama general, del movimiento que se efectúa en relación con los ingresos.

Pero hay que mencionar que en cada revisión, que se vaya a --realizar, hay que tener muy presente el giro de la empresa y su --forma de comercializar, pues aunque los procedimientos anteriormente expuestos nos dan una visión general del objetivo de la revisión, hay que considerar que para la planeación de la auditoría es muy importante el giro, porque no a todas las empresas se les dará el mismo tratamiento, también es importante conocer la forma contable que maneja y la eficiencia de su control interno.

Por Ejemplo:

En una empresa comercial donde su control de ingresos lo llevan por medio de tiras de máquina registradora; para nuestra revisión se procederá antes que nada, verificar que existe el aviso a las autoridades, de que sus enajenaciones están amparadas por la tira de auditoría de las máquinas registradoras.

Revisar que esas tiras estén firmadas por algún funcionario de la empresa, revisar su control interno.

Se confrontarán las facturas globales contra los cortes de caja y tiras de auditoría, así como fecha, importe de las facturas contra el libro o póliza donde se registren. En caso de existir -- claves en la tira de auditoría para separar ingresos exentos, gravados e impuestos de IVA se asegurará de que se usen correctamente, presenciando el registro en las cajas, con los clientes.

Hay empresas que hacen notas de mostrador, si fuera así investigará si también están registrados en caja, ya que de no estarlo, esto sería un indicio de omisión de ingresos.

Si la empresa auditada fuera una maquiladora, taller de reparaciones, almacenaje; a la igual que la anterior tendrá sus adecuaciones, pero no hay que olvidar que es necesario conocer como trabajan éstas empresas, su forma mercantil, administrativa y contable.

En caso de una empresa que otorga el uso o goce temporal de bienes tangibles o bien dentro de las actividades normales, una parte proviene de esa actividad se procederá como sigue:

Se confrontará contratos celebrados, contra recibos expedidos de tal manera que se compruebe que se cobró la renta pactada.

Se confrontará la relación de inmuebles, casas, oficinas, departamentos contra listado de contratos, así como contra los ingresos contabilizados por rentas.

También es necesario verificar que se les dé el uso que especifica el contrato de tal manera, que si en contrato; un inmueble se alquiló como casa habitación en realidad se use de esa forma, puesto que si es así, está exenta del impuesto IVA. pues si el arrendamiento fuera de locales comerciales éstos sí pagarán el IVA. verificar que esté correctamente trasladado y enterado al fisco. El impuesto IVA. cuando esté gravados los inmuebles.

INGRESOS POR INTERESES Y CARGOS ADICIONALES OMITIDOS.

Para ello será necesario examinar, tarjetas de clientes, expedientes, contratos, notas de cargo, para determinar si la empresa carga intereses a los clientes al otorgarles crédito en cuenta abierta o al firmar estos; pagares o letras, también si al vencimiento de los adeudos se les cargarán intereses moratorios.

Los intereses se calcularán con base en la tasa estipulada con los clientes, considerando el plazo del crédito y el monto de la operación tomados de los datos asentados en la documentación localizada.

Se verificará si la empresa carga intereses moratorios, localizados de las operaciones no cubiertas a su vencimiento por los clientes y chequeando si se les cargaron los intereses moratorios, en caso de que así fuere se analizarán sobre que tasas fueron calculados.

Tanto en intereses simples como moratorios se calculará el IVA relativo a esos intereses y se confrontará con el que consta fué trasladado en los documentos, pagarés, letras de cambio, facturas, etc.

Así mismo las tabulaciones por intereses simples o moratorios y la del IVA trasladado se confrontará contra lo que aparece en los registros de pólizas, registros contables, libros diario y mayor.

Se relacionarán las operaciones en las que se dejó de calcular o sólo de registrarse los intereses simples o moratorios que-

se debían de contabilizar.

Ante ésta situación se preguntará al representante legal y al contador por separado, el porque no se contabilizaron esos intereses si, no fué trasladado el IVA, ni registrado o habiendo sido --- trasladado no fué contabilizado.

Se reforzarán los resultados obtenidos, con la fuente documental para confirmar o desvirtuar objetivamente lo expresado por --- esos funcionarios.

En lo que respecta a cargos adicionales a clientes por seguros, embalaje, fletes, acarreos, si los comprobantes originales relativos, están a nombre de los clientes y le son cargados al mismo importe, no se considera como operaciones gravadas del contribuyente ni en IVA, pero si están a nombre de la visitada y ella obtiene el reembolso del cliente, aunque no modifique su importe para efectos de IVA, se consideran operaciones gravadas, si el cargo adicional está acondicionado a circunstancias que aún no han acontecido, se gravan hasta que sea exigibles, como es el caso del gasto de cobranza o intereses moratorios.

Se tendrá muy en cuenta el giro de la empresa y su forma de comercialización, se examinará contratos, pedidos, correspondencia y tarjetas auxiliares para conocer si la empresa hace esos cargos a los clientes.

Se verificarán que la documentación localizada esté debidamente en los registros contables, al igual que en las declaraciones de IVA.

b).- INVENTARIOS.

El objeto de éste análisis es comprobar la existencia física en cantidad y clase de los artículos que constan en el rubro de inventarios.

Para ello se procederá a confrontar clase y cantidad, contra-etiquetas y relaciones de la toma física de los inventarios, estas generalmente aparecen anexo a los estados financieros del ejercicio del, ejercicio, o bién relacionados en el libro de inventarios y balances.

En caso de contar con tarjetas de almacen confrontar los artículos en su clase cantidad e importe contra los inventariados, así mismo se examinarán que la facturación de compras éste correctamente contabilizada a su costo real, pues las compras no declaradas -- elevan ingresos omitidos.

Para hacer más practica la revisión de artículos con costo unitario, se elegirán aquellos que lo tengan más alto, se revisarán las operaciones aritméticas que llevó a obtener ese resultado, que lo inventariado concuerde con los registros contables de (mayor, diario, inventarios y balances).

VALUACION DE INVENTARIOS.

Para cerciorarse que la valuación de inventarios se hizo correctamente se procederá a :

Identificar el método de valuación que utilizó la empresa, para su valuación de inventarios, para conocer si lo hizo como lo indica el artículo 36 del ISR.

En caso de que haya valuado a precio diferente al de costo y lo haya hecho con base a una autorización dada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para valuar a un precio diferente al de costo, se examinará esa autorización.

Confrontar los precios unitarios del inventario final contra los que constan en las facturas de las últimas compras efectuadas en el ejercicio base.

Se confrontarán las facturas de las últimas compras efectuadas del ejercicio anterior contra el inventario inicial del ejercicio.

Si la valuación fuera a precios inferiores o superiores se evaluarán, el número de artículos de cada uno de los renglones en que hubo diferencias, en los precios unitarios, tanto al precio de compra según últimas facturas de adquisición, y al precio en que la empresa las tiene valuadas para determinar las diferencias en éste renglón.

Tratándose de empresas Industriales, para asegurarse de la corrección de la valuación de la producción en proceso y de la producción terminada, que aparece en los inventarios inicial y final del ejercicio auditado se analizarán:

Los precios unitarios a que fueron valuados cada clase de producción, ya sea terminada o en proceso, tanto en el inventario inicial auditado como en el inventario inicial inmediato anterior.

Si hubiera variaciones:

Se revisarán facturas de compras de materia prima, contratos colectivos e individuales de trabajo, recibos y facturas de servicios recibidos del ejercicio auditado y del ejercicio inmediato anterior, con el objeto de conocer el incremento en precios unitarios, de la misma clase de materia prima, materiales, salarios mínimos, (gastos directos, mano de obra, gastos indirectos)., Por medio de éste análisis se observará, si la empresa ha adquirido nuevos materiales, tal vez para la creación de nuevos productos, también para apreciar si los materiales adquiridos son más caros o baratos.

Este renglón es parte esencial para la determinación de la utilidad gravable de las empresas, pero también es un punto que por ser muy analítica y laboriosa su integración se presta a que las empresas lo manejan a su conveniencia por ejemplo: Para bajar su utilidad, ya que a menor inventario final mayor costo en el ejercicio, hay empresas que tienen condicionados sus resultados en ejercicios posteriores y declaran mayor inventario porque aunque tendrán menos costo de producción en un ejercicio, obtendrán según lo planeado mayor costo de producción en el ejercicio siguiente, o bien, para presentar un costo menor que resulte congruente con los ingresos declarados y que dé como resultado una pérdida o utilidad insignificante que no llame la atención, hay que aclarar que aunque se tenga la seguridad de que hay anomalías en el manejo del costo, esos ingresos omitidos deben probarse por otros medios, como: compulsas a clientes y a terceros.

Porque compras no declaradas y ventas a costo o menos del costo son indicios de ingresos omitidos.

Cuando la empresa haya realizado ajustes con cargo al costo y abono al almacén o a inventarios se determinarán el porque se realizaron pudiendo ser por:

Por mercancía destruída

Mercancía deteriorada

Faltantes

En caso de ser por faltantes de mercancía al levantarse el inventario físicamente se consignará en el acta que:

- a) La toma del inventario físico la presencié un contador público registrado.
- b) Que el resultado fué de compensar faltantes y sobrantes.
- c) Que los faltantes no rebasan el 3% de compras del ejercicio.
- d) Que no rebasan los porcentajes de merma que reconoce la Secretaría de comercio o de agricultura.

No se pueden aceptar faltante no justificados porque se tomarían como mercancías vendidas y ésto aumentaría los ingresos.

Si fuera el ajuste por mercancía destruída o deteriorada se localizará la autorización, para confrontar contra registros contables y otros documentos sus características y precio.

También se verificará si está correctamente valuada.

En un momento determinado se puede efectuar un inventario físico de mercancía cuando se muestre que:

Son pocos los artículos con que opera la empresa.

No son muchas las facturas de compra ni de ventas del período a revisar , son legibles y permiten identificar fácilmente los artículos, pero ante todo es conveniente tener presente que el período a revisar a partir del cierre del ejercicio auditado no es muy lejano al del día en que se quiere levantar el inventario.

Por eso es más recomendable efectuar compulsas a terceros.

e).- COMPRAS.

Para empezar el análisis de compras, es necesario conocer a grandes rasgos el producto de los ingresos de la empresa, la materia prima que utiliza para elaboración, su sistema de contabilización, las cuentas y subcuentas que utiliza para registrar sus diversas compras, así mismo el monto del IVA. traslado que acredita en declaraciones mensuales.

Después se verificará que la empresa haya registrado todas las mercancías que compró y que consta en facturas, remisiones de proveedores, expedientes de pedidos a proveedores, créditos registrados en auxiliares de proveedores, expedientes abiertos de proveedores, vales de entrada al almacén, tarjetas o libro de entrada de mercancía al almacén, libro de rebajas, bonificaciones, devoluciones o devoluciones sobre compras, ésta documentación se confrontará contra registros de primera anotación.

Al mismo tiempo se revisarán las facturas y remisiones chequeando que el IVA trasladado esté correctamente acreditado.

Comprobar que las operaciones aritméticas de las facturas y remisiones, así como el cálculo del IVA. sean correctos además, que estén pasadas todas las operaciones en los registros contables, de la empresa (Pólizas, auxiliares, diario y mayor).

Se sumará del diario de compras las columnas relativas a compras y a IVA. por mes, confrontando los resultados contra los totales de esos meses, que se concentrarán en la cuenta.

Verificar que estén declaradas todas las compras netas del -- ejercicio, confrontando el importe de las compras menos rebajas, -- bonificaciones y devoluciones según consta en libros contra las -- compras declaradas.

Se confrontará de la documentación de compras los siguientes- datos como: fecha, importes, nombre del proveedor y No. de documen- to, contra pólizas y registros de primera anotación.

También se verificará que la documentación que amparan las -- partidas de compras estén expedidas; a nombre y domicilio del audi- tado, que la fecha corresponda al período revisado, que reúnan los requisitos fiscales que marca la ley de ISR. para considerarla den- tro del costo de venta y la de la ley del IVA. para considerar su- acreditamiento.

Se examinará la clase de materias primas, materiales y otros- artículos que se adquieran, comprobando que corresponden a la cla- se de operaciones que realiza la empresa.

Si durante la revisión se detectan anomalías como:

La localización de documentación no contabilizada.

Nombres de Proveedores que no aparecen en el Diario de Com--- pras o en Auxiliares de proveedores.

Proveedores que le venden a la Empresa más del 50% de su mate- ria Prima.

Compras deducidas de más, si se anotó como total mensual o se vació a mayor una cantidad superior a las compras contabiliza- das.

si lo declarado es menor a las compras netas.

Existe documentación faltante en compras.

Ante éstos supuestos casos se hará una selección de proveedores a compulsar, de preferencia personalmente, cuando el motivo sea; que se tiene la certeza de que la empresa le efectúa ---compras y no las contabiliza, pero aún no se tiene la evidencia-documental de la omisión.

En éste caso no sólo se obtendrán en la compulsa tales documentos, sino también para referencia de cruce, aquellos documentos en que se haga referencia de la operación como: Comprobantes del pago que le hizo el contribuyente, el auxiliar que como cliente le lleva el proveedor. De toda la información que se obtengan se requerirán fotocopias.

Si se llegara a localizar documentación no registrada, ésta se deberá recoger asentándose en Acta parcial, así como en cédula de trabajo que evidencien que son compras omitidas.

Si la situación fuera que no está la documentación comprobatoria de compras completas se procederá:

A localizar uno mismo la documentación, acudiendo al archivo en donde se guarda ésta, acompañado por la persona responsable de la guarda de esa documentación comprobatoria.

Si agotadas las fuentes donde fuera posible la localización de la documentación, no se encontrara nada, se pedirá primero --verbalmente y después se formulará el oficio para solicitar la documentación faltante.

Se relacionará en una cédula todas y cada una de las partidas carente de comprobante o que no reúna los requisitos fiscales para su deducción como parte del costo de ventas de acuerdo a la ley de I.S.R. para su acreditamiento lo que marca la ley del IVA.

Se anotarán los siguientes datos: Número y fecha del documento, nombre del proveedor o del prestador del servicio, importe de la operación, éstos datos serán tomados de auxiliares y del No. de pólizas de donde consta que falta la factura.

Todas las anomalías encontradas durante la revisión, de éstas - cuantas deberán de consignarse en acta parcial siempre que se hayan reunido las pruebas documentales pertinentes, que estarán asentados como testimonio de la irregularidad, ésta acta la firmarán todos los que en ella intervienen, cada anomalía debe de estar apoyada por cédulas de trabajo y por los testimonios que prueben la emisión de Ingresos.

Como último cabe hacer mención que una vez que se tiene planeado la Auditoría se decidirá que cuentas, sub-cuentas y que períodos, meses y límite se revisarán.

d).- COMPRAS DE IMPORTACION.

En el inicio del estudio de ésta cuenta, conoceremos a grandes rasgos que clase de artículos terminados tiene la empresa.

Durante el recorrido de las instalaciones, observaremos las materias primas que utiliza, si ésta puede ser de procedencia extranjera, si existe alguna publicidad de materiales de otro país, Si durante el análisis de otras cuentas como bancos, proveedores, gastos de servicio, se detectan operaciones de mercancías de exportación, para

efectuar la revisión de ésta cuenta se procederá a:

Localizar documentación comprobatoria del período a revisar - esto inicialmente se especificó en la planeación de la Auditoría.

Cerciorarse que todas las compras de importación estén registradas en los libros contables.

Confrontar registros contables de primera anotación contra -- facturas, remisiones de proveedores extranjeros, pedimentos adamales, telex, telegramas, pedidos localizados, tarjetas de proveedores extranjeros, copia de giros y permiso de importación.

Confrontar la clase de artículos, número de unidades, precios unitarios importe total que consta en los pedimentos contra facturas de proveedores.

Examinar las tarjetas de proveedores extranjeros, de tal manera que se compruebe que no existen abonos sin comprobación.

Verificar que el IVA. calculado por la adquisición de mercancías de importación sea correcta.

Comprobar el monto de las compras en importación contra el -- monto de gastos aduanales.

En caso de encontrar anomalías, durante el análisis de ésta cuenta como la siguiente:

Se localizaron facturas o bien mercancías de importación no -- contabilizadas.

La mercancía está facturada pero hay discrepancias entre los-

permisos de importación y las facturas por cantidad de unidades - y precios.

Al examinar las tarjetas de proveedores extranjeros se encontraron pagos que no están soportados por ninguna documentación o adeudos que no tiene ningún soporte.

Si después de agotar nuestros recursos para aclarar estas situaciones no logramos nada, se hará compulsas a la Dirección General de Aduana, también se puede compulsar a los agentes aduanales y a la embajada mexicana en el país del proveedor, preguntando en concreto si la auditada importó esa clase de artículos, o esa clase de materias primas y de que proveedor fueron, una vez obtenida la información se levantará acta parcial.

Se podrá compulsar también, la Secretaría de Comercio para conocer los permisos de importación que le otorgó a la empresa -- auditada y se obtendrá copia de éstos.

Todas las anomalías se apoyarán en cédulas de trabajo que estarán acompañadas con las pruebas pertinentes y que serán consignadas en el acta final, al concluir la revisión.

e).- ADQUISICIONES DEL ACTIVO FIJO.

Se verificará en ésta cuenta, las adquisiciones de activo fijo del ejercicio revisado así, como también el IVA, correspondientes a esas adquisiciones.

En cédulas de trabajo por separado, por cada cuenta de activo fijo y partiendo del saldo según cuentas de mayor al inicio -- del ejercicio, se aplicarán las adquisiciones como sigue:

Se relacionarán las adquisiciones del activo fijo que vayan a ser examinadas, anotando en forma global las que no lo serán:

En otra cédula se anotarán las bajas importantes de activo fijo y en forma global las bajas de mínima cuantía.

Se localizará la documentación que ampare el activo fijo la cual debe estar a nombre de la auditada y con los requisitos debidos comprobantes.

Se determinará si los activos fijos existentes van de acuerdo con las operaciones de la empresa y si realmente son utilizados en esas operaciones.

Confrontar que activos revisados, más aquellos que presenten saldos en cuentas de mayor de activo fijo, se encuentran físicamente en la empresa.

En caso de no integrarlo, se investigará porque y en que fecha salieron esos activos fijos no localizados, porque bien pueden estar en reparación o pudieron haberlos vendido después del cierre del ejercicio, pero hay que tener muy en cuenta que éstas circunstancias deben estar apoyadas por documentación que compruebe ése hecho.

También se tendrá cuidado, en identificar que en la cuenta de mayor de activo fijo, estén únicamente contemplados éstos y en caso de encontrar partidas que no correspondan al activo fijo se relacionarán, pues hay que tener en cuenta que del monto total del activo fijo, se está deduciendo la depreciación acumulada y en ese supuesto con partidas que no proceden.

DEPRECIACION ACUMULADA.

Se verificará la correcta deducción en depreciación acumulada.

Se analizará en cédula el activo fijo revisado, determinando el % de depreciación aplicable, de acuerdo al Art. 44 de la ley - del ISR, sobre el saldo de cada una de esas cuentas de mayor al cierre del ejercicio.

Hacer uno mismo el cálculo de la depreciación, para después comparar contra lo deducido por el contribuyente, con el objeto - de determinar diferencias, aclarando si éstas son de más o de menos.

Revisar que el impuesto IVA haya sido separado del importe de factura del activo, pues si no lo separaron aumentó el costo - del activo fijo y además repercute en la depreciación acumulada.

AMORTIZACION ACUMULADA.

Se verificará su correcta deducción, partiéndolo de los cargos hechos en las cuentas de activos por amortizar del ejercicio auditado y como referencia de ejercicios anteriores.

Se revisará la documentación comprobatoria de cargos que se amortizan, para hacer constar:

La erogación de la inversión amortizable.

Que las operaciones van de acuerdo a las operaciones de la empresa.

Reune los requisitos para aceptar su deducción por amortización.

Se elaborarán cédulas en que conste el análisis de cada uno de los activos amortizables (patentes, gastos de instalación).

Se hará el cálculo de la amortización de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 43 de la ley de ISR, con el objeto de compararlo con la deducción que hizo la empresa, para comprobar si hubo o no diferencias.

Se revisará que el importe del activo fijo amortizable, --- haya sido registrado sin incluir en su costo el impuesto IVA, ya que de ser así el impuesto IVA, mal aplicado viene aumentar el - costo real del activo y aumentar la deducción por amortización.

f).- GASTOS INDIRECTOS.

Es el rubro en la revisión de la auditoría más complicado - pero por lo mismo, el más utilizado para hacer inyecciones de -- gastos por parte de los contribuyentes, ésta actitud repercute - en la disminución de la utilidad gravable y por consiguiente --- ocasiona un decremento en el pago del impuesto anual del ISR.

Es importante hacer mención, que en otras cuentas nuestro objetivo está en comprobar que todos los ingresos estén registrados, o bien todas las compras y todas las facturas localizadas. Están contemplados en la contabilidad, en éste rubro nuestro objetivo será: Comprobar que no hayan registrado gastos de más (pues no

es lógico registrar gastos de menos), que todos los gastos registrados estén debidamente comprobados, con documentación debidamente requisitada para ser deducibles y que éstos gastos vayan en relación a las operaciones que realiza la empresa.

Se mencionarán las sub-cuentas más comunes, ya que cada empresa tiene diferentes maneras de manejar sus gastos, pero se observarán las más usuales y se analizarán dentro de éstas las más importantes.

En la planeación de la auditoría es donde se determinará que sub-cuentas y que meses se van a revisar en cuenta de gastos indirectos.

GASTOS INDIRECTOS.

SUB-CUENTAS MAS COMUNES EN LAS EMPRESAS.

Sueldos y Salarios.

Honorarios por Servicios Independientes

Previsión Social

Luz, teléfono, renta de inmuebles.

Mantenimiento, artículos de Oficina y empaques.

Fletes y Acarreos.

Cuentas incobrables.

Gastos de viaje, donativos, atenciones a clientes.

Depreciación acumulada.

Amortización acumulada.

SUELDOS Y SALARIOS.

Este renglón es muy importante porque es un medio muy común para que las empresas inflen sus gastos y los accionistas obtengan un ingreso adicional con los llamados empleados de paja, que por lo general son familiares del consejo de administración y -- que en realidad sólo prestán su nombre y su firma para que puedan obtener los accionistas un ingreso extra y así inflar sus -- gastos en la sub-cuenta de sueldos y salarios y por consecuencia reducir la utilidad gravable, éstas personas de paja en realidad nunca trabajan en la empresa.

Otra situación común, es que en sueldos y salarios incluyen gastos de representación y viáticos que acumulan al sueldo del empleado, también consideran dentro de sueldos del empleado la participación de utilidades y gratificaciones.

El procedimiento para la revisión de ésta sub-cuenta será:

La revisión de las nóminas, las cuales se verificarán aritméticamente.

Se sumarán los recibos de pago de sueldos incluyendo honorarios pagados a directores, funcionarios, ejecutivos miembros del consejo de administración y comisario antes de descuentos, para verificarlo contra lo contabilizado.

Confrontar nombres y No. del personal, sin considerar los -- nombres del consejo, comisario, director (Nómina confidencial).

Avisos de altas y baja en el IMSS.

Declaraciones bimestrales al IMSS,

Controles de personal, expedientes, contratos, solicitudes.

Inscripciones en el Infonavit, ficha sindical, se pueden comparar los importes pagados en nómina mensual contra las bases que consideró la empresa para efectuar sus declaraciones mensuales en el ISPT y 1% g/remuneraciones al trabajo personal.

La base bimestral para el pago del 5% de Infonavit.

Hay que tener en cuenta, que una vez que se encontraron -- irregularidades como; el encontrar empleados de paja. Se procederá a conseguir las pruebas pertinentes para apoyar el hecho, -- para ésto nos podemos valer, del levantamiento del acta donde -- se hacen constar los hechos encontrados como; que los empleados no están debidamente inscritos en la empresa, o bién apoyarnos -- en testimonios de otras dependencias como el IMSS, de que éstos empleados no cubren sus cuotas, también el rastrear los cheques y recibos con los que fueron pagados los sueldos consiguiendo -- una copia certificada en la comisión bancaria y de seguros.

Se elaborarán cédulas de trabajo relacionando todas las -- irregularidades encontradas.

HONORARIOS POR SERVICIOS INDEPENDIENTES.

Para el examen de ésta sub-cuenta se procederá a:

Localizar y analizar la documentación comprobatoria constando que estén expedidos por el mismo importe contabilizado, que estén debidamente requisitados conforme a disposiciones del ISR.

identificar que clase de servicio le presta a la empresa y si va de acuerdo con las necesidades de operación de la auditada.

comprobar que éstos honorarios no sean de accionistas o funcionarios de la empresa.

Comprobar que se le haya trasladado el IVA y que esté ésta debidamente calculado, en caso contrario verificar si su servicio está exento.

En caso de tener una sola persona la mayoría de pagos por honorarios se compulsará a ésta persona, confrontando sus registros y declaraciones contra las partidas relacionadas en cédulas de trabajo.

Todas las partidas que no estén debidamente requisitadas o no tengan documentación serán partidas no deducibles.

Estas irregularidades quedarán asentadas en el acta final.

COMISIONES PAGADAS. Este renglón también es importante porque muchos contribuyentes mueven ésta sub-cuenta para sacar ingresos a su favor y a la vez crear más gastos, y se amparan con el hecho de presentar un contrato, donde consta que el comisionista recibe un % por la venta de mercancías, pero el objeto de la revisión es comprobar el correcto manejo de éstas comisiones, porque el contrato pueden elaborarlo después de iniciada la auditoría. Por lo tanto se verificará que las comisiones deducidas estén correctas, examinando:

Remisiones, acuses de recibos, talones de embarque, fechas-

de recepción de la mercancía, documentación que conste el envío.

Pedidos, reportes y facturas expedidas que consten que se llevaron a cabo las operaciones que el comisionista declaró --- para su cobro de comisiones.

Confrontar facturas que se encuentran en las liquidaciones entre comisionista y comitente contra el importe pagado por comisiones, también se verificará que el % pagado sea el que consta en contrato y en registros contables.

Checar aritméticamente los cálculos que se efectuaron para determinar la comisión.

Examinar que las facturas, notas de crédito, descuentos, - bonificaciones y rebajas estén a nombre del comitente.

En caso de que se pague comisión a los empleados, se comprobará que estén englobadas en el ingreso declarado para efectos de ISPT.

Si los comisionistas fueran accionistas y funcionarios, deben comprobar que realizaron ventas por cuenta y orden de la empresa.

Todas las irregularidades encontradas durante la revisión de ésta sub-cuenta, deberán estar analizadas en cédulas de trabajo, acompañadas de las pruebas pertinentes.

PREVISION SOCIAL.

Para el estudio de ésta sub-cuenta, antes que nada hay que conocer los planes, reglamentos internos, contratos colectivos de trabajo.

Para asegurarnos que las prestaciones que otorgó la empresa están apoyadas en algún documento y que se otorgan en forma general, entre éstas prestaciones se encuentran por ser las más comunes:

Las actividades deportivas o culturales, fondos de ahorro, becas educacionales para trabajadores e hijos, servicios médicos y hospitalarios, ayuda a gastos funerarios, sub-sídios por incapacidad, pagos por jubilaciones, invalidéz o partidas similares.

Es importante cerciorarse que el impuesto IVA le haya sido trasladado a la empresa en forma separada y que esté contabilizado correctamente.

Todas las partidas registradas para que sean deducibles -- para efectos de ISR y acreditable para el IVA deberán tener comprobantes y estar enmarcados dentro de los beneficios que se acordaron en contratos colectivos.

Por lo que respecta al IMSS únicamente será deducible la cuota patronal que corresponda a los salarios mínimos, para ello se sumarán de las liquidaciones del seguro social las cuotas que corresponden a salarios mínimos, si hubiera diferencias exedentes serán partidas no deducibles.

La atención médica y medicamentos es importante analizarla muy bien pues, se ha detectado en varias ocasiones que las operaciones de los familiares de los accionistas, y funcionarios -- así como los medicamentos de éstos, son cargados a ésa sub-cuenta por lo que se recomienda atención a éste supuesto.

Hay que tener presente que el objetivo de gastos es comprobar que no hubo inyección de éstos, en la sub-cuenta revisada, - todas las anomalías encontradas se detallarán en cédulas que estarán apoyadas por las pruebas documentales necesarias.

CUENTAS INCOBRABLES.

Para verificar la correcta deducción por la cancelación de cuentas incobrables, se relacionarán cada una de ellas indicando su origen y el motivo por el que se cancelaron.

Se efectuará un exámen físico de facturas, remisiones, recibos, letras de cambio y pagarés, que amparen el saldo así mismo - comprobar que fueron realizadas por operaciones gravadas de la empresa. Si no existieran los originales de los documentos, significará que ya se cobraron los saldos y que no se contabilizó - al pago.

Analizar las operaciones que dieron origen al saldo confrontando, los datos como: fechas y No. de los documentos que aparecen en los registros contables.

No se aceptará ningún crédito cancelado si no está completamente demostrado con algún documento su incobrabilidad. Por ejemplo una resolución judicial, una resolución de un despacho de abogados, en caso que la incobrabilidad sea por la muerte del deudor presentará acta de defunción.

Si la cancelación fué por prescripción de documentos como:

Letra de cambio y pagaré. Cerciorarse que a la fecha de su vencimiento hayan pasado 3 años, ésta prescripción es tanto para letra de cambio como para pagaré.

Créditos por ventas de menudeo. Verificar que la deuda -- tenga ya un año de no haberse cobrado.

En caso de ventas a consumidores. Checar que hayan trans-- currido 2 años.

Examinar los movimientos que realizaron en IVA checando -- que no estén incluidos dentro del importe de la cuenta cancelada y que ésta partida se haya disminuido del pago del IVA.

Todas las cuentas incobrables que presente irregularidades, deberá considerarse no deducible. Esto estará analizado en papeles de trabajo acompañados por la evidencia.

LUZ, TELEFONO, RENTA DE INMUEBLES, MANTENIMIENTO, FLETES Y ACARREOS, ARTICULOS DE OFICINA Y EMPAQUE.

La importancia de la revisión de éstas sub-cuentas es comprobar que los gastos originados sean derivados de las operaciones de la empresa, que vayan de acuerdo al movimiento de ésta, - que cada partida esté apoyada por un comprobante y que éste reúna los requisitos para su deducibilidad, que los comprobantes estén a nombre de la empresa auditada y que las fechas de éstos correspondan al período en que registraron.

Ya que en las sub-cuentas antes mencionadas son los medios más comunes en que incurren el contribuyente para inyectar gastos, por ejemplo: Una empresa tenía inflados sus gastos en la -- sub-cuenta de fletes y acarreos y gastos de mantenimiento; durante la revisión se detectó que las facturas por éstos gastos solamente eran de dos acreedores uno para fletes y otro para mantenimiento por lo que se decidió compulsar a éstos acreedores.-

Se comprobó que éstos acreedores no existían, eran empresas ficticias, la misma empresa auditada se facturaba así misma usando facturas de su propia invención, es más ésta empresa no pagaba fletes porque sus proveedores le entregaban sin costo adicional la mercancía.

En lo que respecta a gastos de mantenimiento se comprobó -- que la empresa no había sido pintada en más de un año y el contribuyente presentaba gastos de pintura, e impermeabilización, -- ésta situación no puede ser muy común en las empresas pero se -- detectó en la revisión de la sub-cuenta. Es verdad que interviene la experiencia del auditor pero también es importante la atención que se le preste al trabajo que se está realizando.

Todos los errores encontrados se asentarán en papeles de trabajo acompañados de las pruebas que se consignarán en acta.

GASTOS DE VIAJE, DONATIVOS, ATENCIONES Y OBSEQUIOS.

GASTOS DE VIAJE. Para la revisión de ésta subcuenta hay que tener presente que únicamente serán deducibles los viáticos, gastos de viaje, en el país o en el extranjero, cuando no se destinen al hospedaje, alimentación, transporte, uso o goce temporal de automóviles de la persona beneficiada o cuando se aplique dentro de una franja de 50 kilómetros que circunde al establecimiento del contribuyente.

La persona a la que se pagaron los viáticos debe tener relación con el contribuyente.

El objeto de la revisión de ésta subcuenta es asegurarse - que los comprobantes por gastos de viaje cumplan los requisitos del artículo 25 Fracc. VI ley I.S.R. y que todas las partidas - estén apoyadas por comprobantes, que los viáticos correspondan - a operaciones realizadas para la empresa. (Checar expedientes - de proveedores, acreedores).

Que los beneficiados del viático sean empleados de la em- presa o presten servicios profesionales (verificar nómina, rec- ibos de pago, honorarios), Verificar la correcta aplicación del - IVA.

Todos los comprobantes que no reúnan los requisitos se - relacionarán en cédula de trabajo porque son gastos " NO DEDUCI - BLES".

DONATIVOS. Se verificará que esos donativos hayan sido otorga- dos para obras o servicios públicos e instalaciones asistencia- les o de beneficencia autorizadas conforme a las leyes de la - materia e instituciones de investigación científicas y tecnoló- gicas inscritas en el Registro Nacional de Instituciones Cientí- ficas y Tecnológicas y que satisfagan los requisitos de control fiscal que para el efecto establezca la Secretaría de Hacienda- y Crédito Público.

Tratándose de donativos otorgados a instituciones que pro- porcionarán el servicio público de enseñanza, siempre que sean - establecimientos públicos o de propiedad de particulares que -- tengan autorización reconocimiento de validez oficial y estudios en los términos de la ley federal de educación y se trate de -

donaciones no onerosas , ni remunerativas conforme a las reglas generales que al efecto determine la Secretaría de Educación Pública.

Se confrontarán los registrados en libros contra los comprobantes para cerciorarse que coinciden.

Verificar que el comprobante expedido esté a nombre de la empresa y que la cantidad cuando sea muy importante se compulsa a las instituciones con el fin de asegurar que dicho importe lo recibió.

El análisis de ésta sub-cuenta se detallará en cédulas de trabajo en las cuales se observarán las anomalías encontradas que deberán de estar apoyadas por las evidencias.

OBSEQUIOS Y ATENCIONES.- Para el análisis de ésta sub-cuenta hay que verificar que los comprobantes estén debidamente requeridos para considerarse deducibles y además que se originen de operaciones relacionadas directamente con la empresa, o por la prestación de servicios ofrecidos a los clientes, cerciorará que ésto sean ofrecidos en forma general para todos los clientes.

Chacar que los comprobantes estén a nombre del auditado.

Que se haya aplicado correctamente el impuesto IVA en los registros contables y cuando se acreditó.

Que los registros contables coincidan con los comprobantes.

Comprobar que en realidad hayan sido repartidos en forma general a clientes, proveedores o acreedores, porque si fué sólo algunos pierde su deducibilidad.

También hay que cerciorarse que estos obsequios, no se le-charge en forma adicional en la facturación a los clientes.

Es usual encontrarse en ésta sub-cuenta obsequios a clientes, proveedores y acreedores de: calendarios, plumas, agendas, charolas, llaveros, pero cuando se encuentran flores, botellas, de licor, joyas, perfumes etc.

Estos regalos son casi imposible que se hayan regalado en forma general y se consideran como " NO DEDUCIBLES".

Todas las partidas irregulares se asentarán en cédulas de trabajo para más tarde consignarse en el acta final.

XI.- CONCLUSION DE LA AUDITORIA

- a) Ultimas Verificaciones
- b) Elaboración del Borrador del Acta Final
- c) Contenido del Acta Final.

X.- CONCLUSION DE LA AUDITORIA

a) ULTIMAS VERIFICACIONES.

Una vez terminados los análisis a las diferentes cuentas - revisadas se procederá a verificar los siguientes puntos:

- Que se hayan anotado todas las instrucciones dadas por - el supervisor.

- Verificar que se hayan llevado a cabo todos los procedimientos de auditoría señalados en el programa de trabajo.

- Que todos los hechos consignados en el acta estén bien - respaldados por la evidencia.

- Observar que en cédulas de trabajo en donde constan los - hechos y las pruebas que evidencian, estén comprobadas las irregularidades que justifiquen el ser observadas.

- Simultaneamente se verificará que los datos asentados en papeles de trabajo identifiquen claramente la partida, el hecho observado y permitan localizarlo en registros, pólizas y auxiliares.

- Que todas las cédulas estén debidamente cruzadas.

Cerciorarse que el contribuyente tiene copias de todas y - cada una de las actas e informes, así como compulsas a que tiene derecho de recibir.

Por lo que respecta a la documentación recogida, si de acuerdo a los resultados obtenidos en la auditoría procede a su devolución, se levantará el acta en la que se consignará la devolución completa de la documentación checando que la firma del acta sea del contribuyente o representante legal de la empresa.

Después de tener la plena seguridad de que los puntos antes expuestos están plenamente verificados, se procederá a elaborar el borrador del acta final de auditoría.

Una vez concluida la auditoría el auditor fiscal debe conocer perfectamente a la empresa en sus aspectos fiscales, administrativos y contables.

b) ELABORACION DEL BORRADOR DEL ACTA FINAL.

Para verificar la corrección de éste borrador se procederá a:

Confrontar las observaciones y las evidencias relativas que constan en papeles de trabajo contra las que se vaciaron al borrador del acta final.

Cerciorarse que los hechos y las evidencias que constaban que se incurrieron en irregularidades y que están consignadas en el acta quedaron claramente expuestas con todos sus datos, con el objeto que el liquidador lleve a la misma conclusión que se asentó en el acta y proceda a cobrar las diferencias de impuestos.

Asegurarse que en la redacción del acta no existan contradicciones por ejemplo: Cuando se consigna que " El contribuyente no proporcionó determinados elementos " y simultáneamente consignar al principio del acta " El contribuyente dió toda clase de facilidades y proporcionó todos los elementos " , se observará que existe una clara contradicción por descuido en la redacción del acta.

Se cuidará que no se utilicen frases genéricas que no corresponden a la realidad como:

De la revisión de gastos, no hay hechos que hacer constar. Esto implica que se revisaron todos los gastos, sobre todos y cada uno de ellos no hay hechos que hacer constar. Por ello hay que consignar en el acta clara y detalladamente los meses, sub-cuentas y las partidas que se revisaron y el resultado obtenido por cada una de ellas.

Para verificar la corrección de las diferencias de impuestos determinados en la auditoría se procederá a:

- Confrontar las declaraciones originales del contribuyente contra lo que consta en cédulas sumaria y de análisis contra el resumen en el que se calcula la diferencia de los impuestos correspondientes a la nueva base.

- Verificar los cálculos aritméticos.

- Por último antes de pasar a mecanografía el acta final se volverá a leer el borrador ayudado por otro auditor independiente de la revisión con el objeto de cerciorarse de que la acta resulta clara y está correctamente elaborada.

c) CONTENIDO DEL ACTA FINAL.

Acta final. El levantamiento de acta final es un hecho muy importante como conclusión de nuestro trabajo, significa un elemento adicional para lograr la liquidación, la cual se formula en base a ella, y es por eso que debe estar perfectamente bien fundamentada pues, los errores que en ella aparezcan puedan dar la oportunidad de hechar abajo todo el trabajo realizado en la auditoría cuando se inconformen los contribuyentes por errores de forma, redacción y de fondo.

El fundamento legal en que se obliga la auditoría fiscal - al levantamiento del Acta final son:

El artículo 16 constitucional y el artículo 82 del Código Fiscal de la Federación (expuestos en capítulo V).

Es necesario levantar un acta circunstanciada de los hechos y de las omisiones observadas en las mismas.

Contenido del Acta Final.

1).- Encabezado. Contiene los siguientes datos:

Nombre completo del visitado, absteniéndose de usar abreviaturas sólo en los casos de describir la sociedad de que se trata (tomar éste dato del acta constitutiva, aviso de inscripción).

2.- Giro. Verificar que coincida con la actividad que realiza, en caso contrario hacerlo notar en el acta.

3.- Domicilio. Al igual que el giro, checar que coincida -- con el aviso de inscripción.

4.- R. U. P.

5.- Cédula de empadronamiento

6.- No. de Oficio

7.- No. de Expediente

8.- Orden de visita No.

9.- Acta de visita No.

10.- Clase de acta anotando que en éste caso, se trata de un -
acta final.

11.- Visitadores. Son los nombres de los auditores que inter-
vinieron en la revisión.

2) Antecedentes. En ésta parte del acta se anotarán los si-
guientes datos:

1.- Lugar , fecha y hora en que inicia el levantamiento del -
acta.

2.- Nombres de los visitadores (los que firman el acta)

3.- Nombre del sujeto pasivo.

4.- Domicilio que aparece en la orden.

5.- Ejercicio que se revisaron de acuerdo a la orden de la -
auditoría.

6.- Los No. de folios utilizados.

7.- Fecha del oficio de la auditoría.

8.- Fecha en que se recibió la orden

9.- Nombre y puesto de la persona que recibió la orden de --
visita, en caso de que la orden la hubiese recibido una persona -
diferente al contribuyente o representante legal anotar el acta -
donde se hizo contar .

10.- Identificación de los visitantes.

11.- Datos de la Orden

3) Personalidad. En ésta parte debe anotarse el nombre de la persona física con quién se entendió la diligencia o bien, el representante legal de la empresa visitada, los datos de la escritura donde le otorgaron el poder, datos del documento con que se identificó.

Nombre de testigos, anotando sus domicilios y No. de Cédulas del R.F.C.

En caso de que se hubiera negado el contribuyente hacerlo y que los visitantes los nombraron, se consignará expresamente en el acta.

4) Generalidades. En ésta parte del acta se consignarán los siguientes asuntos:

1.- Visitas que se han practicado, impuestos que le fueron revisados, período y autoridad que los revisó, si no hubiese tenido ninguno, hacerlo constar.

2.- Regimen Fiscal. Mencionar los impuestos a que está afecto, de acuerdo a las actividades que realiza y aquellos de los que es retenedora, si tiene bases especiales de tributación, si tiene autorizaciones que modifican a la forma establecida de las leyes, del cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

3.- Constitución de la Sociedad. Tomar los datos de la escritura constitutiva, las modificaciones a la misma como: cambio de

denominación o razón social, cambio de objeto, domicilio, ejercicio fiscal, giro o actividad, aumento o disminución de capital.

4.- Fecha de iniciación de operaciones, tomando del aviso de inscripción en el registro federal de contribuyentes.

5.- Avisos. Si hubo algunos se anotarán.

6.- Giro o actividad. Comparar la que manifiestan en sus declaraciones contra la que realmente realiza la empresa según documentación de ingresos y de egresos.

7.- Contratos. Aquellos que sea prueba, elemento o fuente de observaciones que se vayan a consignar en el acta, anotando los datos de quienes lo celebran, fecha, vigencia y la clase de derechos y obligaciones que tuvo la empresa en el ejercicio auditado, textos de cláusulas necesarias para conocer, fundamentar o comprobar las observaciones hechas por los auditores.

8.- Libros de contabilidad y sociales. Detallar todos los libros que fueron exhibidos a los visitantes, anotando los datos de: que libro se trata, fechas de autorización, último asiento.

5) Hechos. Este punto es el más importante del acta porque es donde se van a consignar los datos y observaciones; debe de hacerse en una forma clara y completa para que las autoridades tengan bien claros todos los elementos para emitir la liquidación respectiva, pero ésta debe estar bien motivada y fundamentada. El acta en éste punto, tiene que exponer todos los hechos que muestren que el contribuyente no cumplió las obligaciones fiscales revisadas, acompañadas de las pruebas que demuestren --

que ocurrieron los hechos en la clase, importe y período que se consignan las irregularidades en el acta.

Los resultados de la revisión deben fundamentarse de acuerdo a las disposiciones fiscales, donde se establecen las consecuencias fiscales en que incurren, ante los hechos comprobados y que se precisan y cuantifican en la liquidación del contribuyente.

La solidez de la liquidación dependerá del grado en que las autoridades liquidadoras, capten y comprendan las irregularidades asentadas en el acta final, si no tienen una idea clara de lo que el auditor concluyó, formulará una liquidación equivocada, que será fácilmente desvirtuada y anulada en el recurso de revocación, en un juicio ante la suprema corte de justicia. Por ello es responsabilidad del auditor la clara, precisa y fundamentada observación de los hechos.

Dentro de éste punto debe hacerse constar cada uno de los impuestos a que está sujeto el causante y los períodos revisados.

En los impuestos de I.S.R. e I.V.A. se asentarán existan o no irregularidades los siguientes datos:

IMPUESTOS I.S.R.

EJERCICIOS REVISADOS.

Ingresos totales

Costo de Ventas.

Deducciones.

Ingreso Global Gravable

Impuesto pagado

Fecha de presentación.

Si hubiera declaraciones complementarias anotar sus datos.

IMPUESTOS I.V.A.

Mes	Montos de las Operaciones.	IVA. Corresp.	IVA. Acredit.	Saldo a cargo	Impuesto compen--sado.	Impuesto Pagado.
-----	----------------------------	---------------	---------------	---------------	------------------------	------------------

Para que en la lectura del acta se conozcan de inmediato los resultados obtenidos en la revisión, es conveniente elaborar un resumen de las irregularidades que modifican las cifras declaradas, agrupándolas por clase y es función a los renglones o partidas de las declaraciones, posteriormente se analizarán a cada una de ellas, detallando el procedimiento llevado a cabo para la determinación de éstas irregularidades, los hechos que muestran que se incurrió en ellas, así como las pruebas que consten que los hechos son reales.

Es posible que una irregularidad se encuentre varias veces en uno o varios ejercicios o bien, ésta irregularidad afecte a dos impuestos distintos, en éstos casos hay que repetir en cada uno de ellos los procedimientos hechos, las pruebas que dan a conocer

las irregularidades que afectan a cada impuesto.

6) COMPLEMENTARIAS.

En este punto se mencionarán las actas que le fueron levantadas al contribuyente, y que éste conserva copia legible de -- cada una de ellas, se detallarán las actas como sigue:

No. de Acta	Clase o Tipo	Fecha	No. de folio
-------------	--------------	-------	--------------

7) LECTURA DEL ACTA.

Se anota el nombre del representante legal ; el puesto que desempeña, también debe anotarse el párrafo en donde se le hace saber al visitado que tiene derecho a inconformarse, y el plazo que tiene para ello.

8) CIERRE DEL ACTA.

Se mencionará la hora, el día y mes en que se terminó el - acta, así como el número de copias en que se levantó.

9) FE DE ERRATAS

Este punto es importante porque si durante la mecanografía del acta se cometen errores de éste tipo, se anotará en forma - columnarlo siguiente:

Folio No.	Renglón No.	Dice	Debe decir
-----------	-------------	------	------------

Y EN FORMA GENERAL ANOTAR LA LEYENDA TODO LO TESTADO NO VALE.

10) FIRMAS.

Son las del representante legal, los visitantes y testigos, ante el supuesto de que el representante legal a los testigos se niegan a firmar, no por ese hecho el acta pierde su valor probatorio, en este caso debe hacerse constar que los visitantes designaron los testigos y en éstas condiciones entregarle al visitado o representante legal su copia.

BIBLIOGRAFIA

- Ley de Impuesto Sobre la Renta
Publicaciones Farrera
Año 1942.
- Manual de la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal
Coordinación de Capacitación.
- Manual de la Dirección General de Fiscalización.
Dirección de Auditoría Fiscal
Programa General de Auditoría para contribuyentes de-
Ingresos Anuales de Millón y medio a cien millones.
Septiembre de 1980.
- Instructivo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público
sobre:
Inicio y desarrollo de la Auditoría.
Recogimiento y Aseguramiento de Documentación.
Recorrido de las Instalaciones del Contribuyente
Las Técnicas de Auditoría
Edición 10-08-81.
- Dirección General de Administración Fiscal Regional
La Desconcentración Administrativa en la Secretaría -
de Hacienda y Crédito Público.
III Informe Presidencial del Lic. Luis Echeverría Al-
varez.
10.-IX-74.
- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal del año
de 1976.
- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal del año
de 1983.
- Poder Ejecutivo.
Diario Oficial del 24-XII-1958.
" " " 30-IV-59.
" " " 31-XII-1970.
" " " 29-XII-1976.
" " " 31-XII-1980.
" " " 4-01-1982.
" " " 26-VIII-1983.
- Código Fiscal de la Federación.
Ley del Impuesto Sobre la Renta
Prontuario Fiscal 1983.
Edición Décima Séptima.

Ley de Ingresos de la Federación.
Secretaría de Hacienda y Crédito Público
Ley que establece Reforma, Adiciona y Deroga Diversas
disposiciones fiscales para el Ejercicio Fiscal 1984

Tesis Profesional.
C.P. Aurora Cortés Alvarado.
Evasión Fiscal en Materia de Impuestos Sobre la Renta
UNAM 1970.

Tesis Profesional.
López Sarmiento Martha Guadalupe.
Auditoría Fiscal.
UNAM 1972.

Tesis Profesional.
Méndez Lavalle Libertad
La Dirección de Auditoría Fiscal Federal y la Auditoría.
UNAM 1973.