



“Comparecencia del CPI en la revisión de papeles de trabajo en una auditoría”

**C.P.C., M.I. y Abogado
Felipe de Jesús Arias
Rivas
Presidente Consejo
Directivo**

**C.P.C. y M.I. Celia
Edith Vélez Gómez
Vicepresidente
General**

**C.P.C. y M.I. Javier
Pérez López
Vicepresidente
de Calidad**

**C.P.C. Heliodoro
Alberto Reynoso
Mendoza
Vicepresidente de
Asuntos Fiscales**

**“Por una contaduría
Pública con Excelencia
y Nacionalista”**



ccpudg@ccpudg.org.mx
www.ccpudg.org.mx

INTRODUCCIÓN

Las personas físicas con actividades empresariales y las personas morales podrán optar por dictaminar sus estados financieros por Contador Público Inscrito (CPI) cumpliendo con ciertos requisitos que establece el artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación (CFF) , para lo cual el Servicio de Administración Tributaria (SAT) tendrá las facultades de comprobación que le confiere el artículo 42 fracción IV del CFF para revisar los dictámenes fiscales de estados financieros, de enajenación de acciones, así como cualquier otro dictamen que tenga repercusión fiscal, practicado a los contribuyentes por los CPI.

MARCO NORMATIVO

Código Fiscal de la Federación (CFF).
Reglamento del Código Fiscal de la Federación (RCFF).
Normas Internacionales de Auditoría (NIA).

DESARROLLO

Los hechos afirmados en los dictámenes de estados financieros, de enajenación de acciones y cualquier otro dictamen que tenga repercusión fiscal que emita el CPI se presumirán ciertos conforme al artículo 52 del CFF, por lo que es menester del contador observar que el trabajo de auditoría y el dictamen se desarrolle y formule de acuerdo con las disposiciones establecidas en el RCFF y las NIA (principios y requisitos que debe cumplir el auditor en el desempeño de sus funciones de modo que pueda expresar una opinión profesional responsable) en donde ambos ordenamientos regulan la capacidad, independencia e imparcialidad profesional del contador público, así como el trabajo que desempeña y la información que rinda como resultado de los mismos, para lo cual el contador público deberá cumplir con los siguientes atributos:

a) Capacidad debe ser imparcial, sincero y honesto, así como el ser discreto y comprender el concepto de confidencialidad, mantener la mente abierta para considerar las ideas y los puntos de vista alternativos y saber tratar con las personas, para lo cual el auditor deberá observar las siguientes:

- **Normas personales:** son las cualidades que el auditor debe tener, obtener y mantener para poder asumir con profesionalismo un trabajo de auditoría.

- **Normas relativas a la ejecución del trabajo:** tienen como objetivo la determinación de los procedimientos de revisión que han de ser observados por el auditor responsable del encargo de auditoría.
 - **Normas relativas a la preparación de los informes:** son los requisitos que deben cumplirse con relación a la información sujeta a la revisión de auditoría a fin de brindar calidad en la comunicación de los resultados del encargo del auditor a los usuarios de los estados financieros.
- b) **Independencia e imparcialidad** se entiende que el auditor debe ser reconocido como independiente, intelectualmente honesto, debe estar libre de cualquier obligación o tener algún interés para con el cliente, sus directivos o dueños para poder opinar y conceptuar sin el riesgo de que su opinión resulte viciada de algún modo y para cumplir con este requerimiento debe observar el no caer en alguno de estos supuestos antes de aceptar un encargo de auditoría:
- **Por parentesco:** sea cónyuge, pariente civil, por consanguineidad en línea recta (se compone de la serie de grados entre personas que descienden unas de otras) sin limitación de grado y en línea transversal (se compone de la serie de grados entre personas que sin descender unas de las otras proceden de un progenitor o tronco común) hasta el cuarto grado y por afinidad (que se contrae por el matrimonio entre el varón y los parientes de la mujer y entre la mujer y los parientes del varón) hasta el segundo grado, del propietario del socio principal de la persona moral o de algún director, administrador o empleado que tenga intervención importante en la administración del contribuyente auditado.
 - **Por dependencia económica:** sea o haya sido director, miembro del consejo de administración, administrador o empleado del contribuyente o de una empresa afiliada o que esté vinculada económicamente o administrativamente al contribuyente en el ejercicio que dictamina.
 - **Por injerencia económica:** tenga o haya tenido en el ejercicio fiscal que dictamina alguna injerencia o vinculación económica en los negocios del contribuyente que le impidan mantener su independencia e imparcialidad.
 - **Participación económica:** reciba participación directa en función de los resultados de su auditoría o emita un dictamen en circunstancias en que su emolumento (cantidad de dinero que cobra una persona por el ejercicio de un cargo) dependa del resultado de la auditoría.
 - **Sea agente o corredor de bolsa:** valores en el ejercicio.
 - **Sea funcionario o empleado:** del gobierno federal, de las entidades federativas coordinadas en materia de contribuciones federales o de un organismo descentralizado competente para determinar contribuciones (órgano independiente que tiene personalidad jurídica propia y patrimonio propio, tales como la SHCP, IMSS, INFONAVIT, Finanzas de la Entidad Federativa).
 - **Gratificaciones en especie:** reciba de cualquiera de los contribuyentes o de sus partes relacionadas a las que proporcione servicios de auditoría externa bienes que se consideren inversiones y terrenos en propiedad, a menos que estos se reciban como contraprestación por la prestación de servicios.
 - **Independencia e imparcialidad:** que el contador público inscrito se encuentre vinculado con el contribuyente que va auditar de forma tal que le impida independencia e imparcialidad de criterio.

Es importante que el CPI custodie debidamente sus papeles de trabajo elaborados derivados de la auditoría, observando que estos cumplan cabalmente con las disposiciones fiscales y de NIA que lo regulan, ya que estos son la prueba fehaciente del trabajo de auditoría que desarrolló y su soporte de comprobación de los resultados obtenidos con los cuales el auditor comparecerá ante la autoridad fiscal a

fin de realizar aclaraciones que con motivo de la revisión la autoridad le requiera, es de mencionar que la revisión de papeles de trabajo de auditoría se llevará a cabo en forma exclusiva con el CPI que haya formulado el dictamen, no permitiéndose que comparezca un tercero en su representación.

Revisión secuencial¹:

Cuando las autoridades fiscales revisen el dictamen fiscal y demás información que forman parte de este, seguirían el siguiente orden:

Requerirán al CPI que haya formulado el dictamen fiscal, lo siguiente:

Información que integra sus papeles de auditoría base para la formulación del dictamen de los estados financieros conforme a las disposiciones establecidas en el CFF, el RCFF y las NIA.

La exhibición de papeles de trabajo elaborados con motivo de la auditoría practicada, mismos que son de su propiedad y soporte para comparecer ante las autoridades fiscales a fin de realizar aclaraciones, así como aquella que se requiera para cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Habiendo requerido al CPI que haya formulado el dictamen y este no haya cumplido con las disposiciones fiscales y las NIA y por esto a juicio de la autoridad fiscal los papeles de trabajo y los documentos soporte de la auditoría determine que no revelan la evidencia suficiente para conocer la situación fiscal del contribuyente, la autoridad podrá ejercer directamente con el contribuyente sus facultades de comprobación.

Cuando el CPI no dé cumplimiento o infrinja alguna de las disposiciones fiscales establecidas en los diferentes ordenamientos, o no aplique las NIA, la autoridad fiscal tendrá la facultad de acuerdo a las infracciones que haya detectado con motivo de su revisión, para emitir un exhorto o una amonestación o en su caso dependiendo de la gravedad de la infracción, el SAT tendrá la facultad de inhabilitar su registro hasta por tres años, y si hubiera reincidencia y no exhibiera a requerimiento de la autoridad sus papeles de trabajo que elaboró con motivo de la auditoría practicada a los estados financieros, a la enajenación de acciones o por cualquier otro dictamen que tenga repercusión fiscal, se procederá a la cancelación definitiva de su registro, dando aviso por escrito al Colegio de Profesionales al que pertenezca.

Amonestación cuando el CPI²:

- No proporcione o presente incompleta la información conforme a las disposiciones fiscales que regulan la actuación del CPI y no aplique las NIA y los procedimientos que estas obligan, será sancionado por cada dictamen formulado.
- Formule un dictamen sin que se cumpla con los requisitos de independencia por parte del CPI o por la persona moral de que sea socio o integrante.
- No hubiera integrado en el dictamen la información que para efectos del proceso de envío se determinó en las reglas de carácter general que emita el SAT.

¹ Artículo 52-A 53 53-A del CFF

² Fracción I del artículo 55 RCFF

Suspensión de la inscripción de uno a tres años cuando³:

- El CPI formule el dictamen en contravención a las disposiciones legales que lo regulan, así como a las reglas de carácter general que al efecto emita el SAT.
- No aplique las normas de actuación y de cumplimiento en el encargo de auditoría establecidas en las NIA.
- Formule dictamen estando impedido para hacerlo, por no contar con los atributos requeridos como contador público de: capacidad, independencia e imparcialidad, conforme lo señalado en los incisos a) y b) de la sección Desarrollo de este estudio.
- No exhiba los papeles de trabajo que elaboró con motivo del dictamen de estados financieros y de enajenación de acciones o de cualquier otro dictamen con repercusión fiscal.
- No informe su cambio de domicilio fiscal dentro de los diez días siguientes al día en que ocurra.
- No presentar o hacerlo de manera incompleta la evidencia que demuestre la aplicación de los procedimientos de revisión de la situación fiscal del contribuyente dentro de los treinta días siguientes a la presentación del dictamen fiscal (conocidas como cédulas de auditoría electrónicas) a través de medios electrónicos, la evidencia que demuestre la aplicación de procedimientos de la revisión de la situación fiscal del contribuyente los que plasma en un cuestionario denominado "Datos Generales" que incorpora el SIPRED (Sistema de Presentación del Dictamen) integrado de los siguientes apartados entre otros: diagnóstico fiscal, contabilidad electrónica, operaciones afectas al impuestos sobre la renta, al impuesto al valor agregado y al impuesto especial sobre producción y servicios, cumplimiento de obligaciones en materia de comprobantes, operaciones con residentes en el extranjero.
- Cuando el contador público inscrito acumule tres amonestaciones.

Suspensión de la inscripción de tres años cuando⁴:

- El CPI que dictamina no observe en su dictamen la omisión de contribuciones recaudadas, retenidas, trasladadas o propias del contribuyente en el informe sobre la situación fiscal.
- Cuando las omisiones de contribuciones se vinculen al incumplimiento de las NIA que regulan la capacidad, independencia e imparcialidad profesionales del CPI.
- Que el trabajo que desempeña y la información que rinda en la revisión de las contribuciones no sea correcta.

Cancelación definitiva de registro⁵:

El SAT procederá a la cancelación definitiva de la inscripción al padrón de contadores públicos autorizados cuando:

- Exista reincidencia porque el CPI acumule tres suspensiones.
- El CPI haya cometido un delito de carácter fiscal (defraudación a La Hacienda pública).

³ Inciso a) de la fracción II del artículo 55 del RCFE

⁴ Inciso b) de la fracción II del artículo 55 del RCFE

⁵ Artículo 56 del RCFE

CONCLUSIÓN

Para evitar amonestaciones y/o cancelaciones de registro del padrón de Contadores Públicos Inscritos en el SAT, es de vital importancia que el CPI cumpla con la normatividad fiscal y en materia de NIA en sus encargos de auditoría fiscal de estados financieros, de operación de enajenación de acciones, o de cualquier otro informe con repercusión fiscal, plasmando los procedimientos de planeación y ejecución, de los procedimientos de auditoría en sus papeles de trabajo, revisando que se lleven a cabo por el personal asignado y cumpliendo con los atributos requeridos de capacidad, independencia e imparcialidad y para ello es necesario que el CPI esté al pendiente de los cambios en las disposiciones fiscales y de las NIA.

ACLARACIÓN

El contenido del presente estudio corresponde ilustrativamente a la opinión de los miembros de la Comisión Fiscal del Colegio de Contadores Públicos Universidad de Guadalajara, A. C. y su objetivo es única y exclusivamente el dar a conocer al lector dicha opinión, sin que con ella se pretenda orientar, influir o bien coadyuvar en forma alguna con el interés particular del interesado.

ELABORADO POR LA COMISIÓN FISCAL:

PRESIDENTE:	C.P.C. RAMÓN MACÍAS REYNOSO
VICEPRESIDENTE:	C.P.C. HELIODORO ALBERTO REYNOSO MENDOZA
SECRETARIO:	L.C.P. Y ABOGADO DAVID EMMANUEL SEPULVEDA PORTILLO
	C.P.C., M.I. Y ABOGADO FELIPE DE JESÚS ARIAS RIVAS
	C.P.C. Y M.I. JAVIER PÉREZ LÓPEZ
	C.P.C., M.I. Y ABOGADO OLIVER MURILLO Y GARCÍA
	C.P.C. Y M.I. CELIA EDITH VELEZ GÓMEZ
	C.P.C. MARIA DE LOURDES DE LA CRUZ PÉREZ
	L.D. ALEJANDRO IVAN RODRIGUEZ MANZANO
	Doctor en Fiscal JUAN CARLOS DE OBESO ORENDAIN.

Usted puede consultar éste y otros boletines en: <http://ccpudg.org.mx/servicios/boletines-fiscales/>