



Universidad Nacional Autónoma de México

Programa de Posgrado en Ciencias de la Administración

Facultad de Contaduría y Administración

Facultad de Química

Instituto de Investigaciones Sociales

Instituto de Investigaciones Jurídicas

Examen General de Conocimientos

Trabajo escrito

**El Contador Público como Perito Contable en un
Juicio Penal Común**

Que para obtener el grado de:

Maestro en Auditoría

Presenta: Mario Tomás Bedoya Parra

Tutor: Mtro. Ariosto Lara Liévano

México, D.F.

2005



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.

Dedicatoria:

A la memoria de mis queridos padres, que Dios los tenga por siempre en su lado.

Agradecimientos:

A todos mis maestros de la División de Estudios de Posgrado por: haber tenido la gentileza de compartir sus sabios conocimientos con mí persona, estoy seguro que sacaré el máximo provecho de todo lo aprendido.

A mi Tutor Mtro. Ariosto Lara Liévano por: su predisposición, para asesorarme en la elaboración del presente trabajo de investigación.

A la Universidad Nacional Autónoma de México por: haberme permitido entrar a un nuevo mundo del conocimiento y la cultura.

Gracias por todo.

INDICE GENERAL

	Página
INDICE GENERAL	III
INTRODUCCIÓN	9
ANTECEDENTES	9
EN QUE CONSISTE EL PROBLEMA	11
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	12
JUSTIFICACIÓN	12
CAPÍTULO I LA CONTADURÍA PÚBLICA	14
1.1 La estructura de la profesión contable	14
1.2 Definición de contaduría pública	15
1.2.1 Análisis de la definición	15
1.2.2 Objetivos de la contaduría pública	16
1.2.3 Características de la contaduría pública	17
1.2.4 Importancia de la contaduría pública	18
1.2.5 Necesidades sociales que satisface la contaduría pública	19
1.2.6 Áreas del conocimiento que apoyan a la contaduría pública	19
1.2.7 Contabilidad financiera	21
1.2.7.1 Concepto	21
1.2.7.2 Objetivos de la contabilidad financiera	21
1.2.7.3 Fines de la contabilidad financiera	23
1.2.7.4 Principios de contabilidad	23
1.2.7.5 Necesidades de la información financiera	24
1.2.7.6 Características de la información financiera	25
1.2.7.7 Requisitos de la información financiera	26
1.2.8 Auditoría	28
1.2.8.1 Definición	28
1.2.8.2 Naturaleza de la auditoría	29
1.2.8.3 Información cuantificable y criterios establecidos	30
1.2.8.4 Entidad económica	30
1.2.8.5 Recopilación y evaluación de evidencia	30
1.2.8.6 Persona competente e independiente	30
1.2.8.7 Informes	31
1.2.9 Auditoría financiera	31
1.2.9.1 Definición	31
1.2.9.2 Relación entre contabilidad y auditoría	32
1.2.9.3 Función de la auditoría financiera	33

1.2.9.4	Objetivos de la auditoría financiera	33
1.2.9.5	Necesidad de la auditoría financiera	34
1.2.9.6	Limitaciones de la auditoría financiera	35
1.2.9.7	Las normas y procedimientos de auditoría	36
1.2.9.7.1	Definición	36
1.2.9.8	Evidencia de auditoría	37
1.2.9.9	Técnicas de auditoría	39
1.3	Campos de actuación y sectores a los que sirve el profesional de la contaduría	39
1.3.1	Sectores a los que sirve el profesional de la contaduría	41
1.4	Ética profesional	41
1.4.1	Definición de ética	43
1.4.1.1	Importancia de la ética	43
1.4.1.2	Fines de la ética	44
1.4.1.3	Objetivo de la ética	44
1.4.2	Naturaleza de la ética profesional	44
1.4.3	Principios fundamentales de la ética del contador público	46
1.4.3.1	Primer principio	47
1.4.3.2	Segundo principio	47
1.4.3.3	Tercer principio	47
1.4.4	Los postulados de la ética	48
1.4.4.1	Alcance del código	48
1.4.4.2	Responsabilidad hacia la sociedad	48
1.4.4.3	Responsabilidad hacia quien patrocina los servicios	49
1.4.4.4	Responsabilidad hacia La profesión	49
1.5	La auditoría forense	50
1.5.1	Concepto de forense	50
1.5.2	La ciencia forense	51
1.5.3	Características del profesional forense	51
1.5.4	Definición de auditoría forense	52
1.5.5	Importancia de la auditoría forense	53
1.5.6	Objetivos de la auditoría forense	53
1.5.7	Actividades de la auditoría forense	54
1.5.8	Técnicas de la auditoría forense	54
1.5.9	Evidencias en la auditoría forense	55
1.5.10	Pruebas de la auditoría forense	57
1.5.10.1	Principio rectores de la prueba	58
1.5.11	Habilidades del auditor forense	58
1.5.12	Características del auditor forense	59
1.5.13	Compromiso del auditor forense	60
1.5.14	Actuación profesional del auditor forense	60
1.5.15	Informe del auditor forense	63
1.5.16	Diferencia entre auditor financiero y auditor forense	65
1.5.17	Campos de acción de la auditoría forense	66

	CAPÍTULO 2 LEGISLACIÓN PENAL VIGENTE	69
2.1	Delito	69
2.1.1	Características del delito	69
2.1.2	Objeto del delito	69
2.1.3	Sujeto activo del delito	70
2.1.4	Sujeto pasivo del delito	70
2.1.5	Clases de delito	70
2.1.5.1	Delitos del fuero común	71
2.1.5.2	Delitos federales	71
2.2	Marco jurídico	71
2.2.1	Nuevo Código Penal para el Distrito Federal	71
2.2.1.1	Delitos contra el patrimonio	75
2.3	Definición de juicio penal	82
2.3.1	Clasificación de los juicios penales por el procedimiento	83
2.3.1.1	Juicio penal sumario	83
2.3.1.2	Juicio penal ordinario	83
2.4	Órgano jurisdiccional	83
2.4.1	Concepto de jurisdicción penal	83
2.4.2	Competencia	84
2.4.2.1	Jurisdicción común	84
2.4.2.2	Jurisdicción federal	84
2.5	El proceso penal judicial ordinario	84
2.5.1	Definición	84
2.5.2	Fines del proceso penal	85
2.5.2.1	Fines de derecho	85
2.5.2.2	Fines generales del proceso penal	85
2.5.2.3	Fines específicos del proceso penal	85
2.5.3	Objeto del proceso penal	86
2.5.3.1	Objeto principal	86
2.5.3.2	Objeto accesorio	86
2.5.4	Instrucción	86
2.5.4.1	Ofrecimiento de pruebas	87
2.5.4.2	Admisión de pruebas	87
2.5.4.3	Desahogo de pruebas	88
2.5.4.4	Efectos del auto por el cual se declara cerrada la instrucción	88
2.5.4.5	Cierre de la instrucción en el fuero común	88
2.5.5	Sentencia	88
2.5.6	Procedimiento ordinario penal de conformidad con el nuevo Código de Procedimientos Penales del Distrito Federal.	89
2.5.7	Las pruebas en el juicio penal ordinario	92
2.5.7.1	Concepto de prueba	92
2.5.7.2	Objeto de la prueba	92
2.5.7.3	Medios de prueba en la legislación mexicana	93
2.5.7.4	Valor jurídico de la prueba	93

2.5.7.5	Sistemas para la valoración de la prueba	94
2.5.7.6	Carga de la prueba	94
2.5.8	Clasificación de las pruebas penales	95
2.5.8.1	La inspección judicial	95
2.5.8.2	La confesión	96
2.5.8.3	El testimonio	96
2.5.8.4	El careo	97
2.5.8.5	La confrontación	98
2.5.8.6	La pericia	98
2.5.8.7	Documento	99
2.5.8.8	El indicio	99
2.5.8.9	Presunción	100
CAPÍTULO 3. LA ACTUACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO COMO PERITO CONTABLE EN LOS JUICIOS PENALES COMUNES		101
3.1	Concepto de pericia	102
3.1.1	Que bases no requiere pericia	102
3.2	Concepto de perito	102
3.2.1	Perito contable	103
3.2.2	El perito debe ser una persona física	103
3.2.3	Clasificación de los peritos	103
3.3	Concepto de peritaje	104
3.3.1	El peritaje contable	104
3.3.2	Importancia del peritaje contable judicial	104
3.3.3	Características del peritaje judicial	106
3.3.4	Clasificación de los peritajes	107
3.3.5	La evidencia en el peritaje contable	107
3.3.5.1	Normas internacionales sobre formación de la evidencia	108
3.3.5.1.1	Naturaleza de la evidencia	109
3.3.5.1.2	Competencia de la evidencia	109
3.3.5.1.3	Suficiencia de la evidencia	109
3.3.5.2	Evidencia de conformidad con el Instituto Mexicano de Contadores Públicos	110
3.4	Normas para atestiguar	111
3.4.1	Normas personales y generales	111
3.4.2	Normas de ejecución del trabajo	111
3.4.3	Normas de información	111
3.5	Código de Procedimientos Penales del Distrito Federal aplicable al contador público cuando actúe como perito contable en un juiciopenal	112
3.6	Designación de los peritos	115
3.7	Recusación del contador público como perito contable en un juicio penal	115
3.8	Admisión de la pericia contable	116

3.9	Desahogo de la pericia contable	117
3.10	Interrogatorio de los peritos	117
3.11	Valoración del peritaje contable	118
3.12	El dictamen pericial	118
3.12.1	Definición	118
3.12.2	Boletín 4040: Otras opiniones del auditor	118
3.12.3	El dictamen pericial contable,	119
3.12.4	Requisitos para la existencia jurídica del dictamen pericial contable	120

CAPITULO 4 METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN 122

4.1	Selección y definición del tema de investigación	122
4.1.1	La elección	122
4.2	El problema de investigación	123
4.2.1	Planteamiento del problema	123
4.2.2	La formulación del problema	123
4.2.3	La sistematización del problema	124
4.3	Objetivos de la investigación	124
4.4	Justificación de la investigación	125
4.4.1	Carácter teórico	125
4.4.2	Carácter metodológico	125
4.4.3	Carácter práctico	126
4.5	Marco de referencia	126
4.5.1	Marco teórico	126
4.5.1.1	Funciones del marco teórico	127
4.5.2	Marco conceptual	127
4.6	Aspectos metodológicos de la investigación	128
4.6.1	Tipos de estudio	128
4.6.1.1	Estudios exploratorios o formulativos	128
4.6.1.2	Estudios descriptivos	129
4.6.2	Método de investigación	130
4.6.2.1	La observación	130
4.6.2.1.1	Observación documental	131
4.6.3	Fuentes y técnicas de información	131
4.6.3.1	Fuentes secundarias	132
4.6.3.2	Fuentes primarias	132
4.7	Presentación de la información	132
4.7.1	El informe	133

CAPITULO 5 CASO PRÁCTICO

EL CONTADOR PÚBLICO COMO PERITO CONTABLE EN UN JUICIO PENAL COMÚN: SEGUIDO EN CONTRA DE WALTER VALDIVIA DÍAZ EN AGRAVIO DE EXPORTIMEX S.A. DE C.V.

	POR EL DELITO DE ADMINISTRACIÓN FRAUDULENTA	134
5.1	ANTECEDENTES	134
5.2	UBICACIÓN	134
5.3	DURACIÓN DE LA SOCIEDAD	134
5.4	OBJETIVO DE LA SOCIEDAD	134
5.5	SOCIOS	134
5.6	CAPITAL SOCIAL	134
5.7	DISPOSICIÓN DE LAS UTILIDADES	135
5.8	RETIRO DE APORTACIONES	135
5.9	ADMINISTRACIÓN DE LA SOCIEDAD	135
5.10	FACULTADES DEL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN	135
5.11	EL COMISARIO	136
5.12	OPERACIÓN	136
5.13	PROBLEMÁTICA	136
5.14	CONSECUENCIAS	136
5.15	AVERIGUACIÓN PREVIA	137
5.16	JUICIO PENAL COMÚN	138
5.16.1	Instructiva	138
5.16.2	Ofrecimiento de Pruebas	139
5.16.3	Ofrecimiento de pruebas por la parte Inculpada	139
5.16.4	Entrega del Dictamen Pericial Contable de la parte Inculpada	139
5.16.5	Nombramiento de Perito tercero en discordia	139
5.16.6	Notificación del Perito tercero en discordia	139
5.17	PREGUNTAS DEL CASO	140
	CAPITULO 6 SOLUCIÓN DEL CASO PRÁCTICO	141
6.1	EXPOSICIÓN DEL PROBLEMA	141
6.2	PROCESO JUDICIAL	141
6.3	CRITERIOS DE SOLUCIÓN	142
6.4	PLAN DE ACCIÓN PARA RESOLVER LA PERICIAL CONTABLE EN EL JUICIO PENAL SEGUIDO EN CONTRA DE WALTER VALDIVIA DÍAZ EN AGRAVIO DE EXPORTIMEX S.A. DE C.V. POR EL DELITO DE ADMINISTRACIÓN FRAUDULENTA	142
6.5	CONCLUSIONES DEL CASO PRÁCTICO	142
	CONCLUSIONES	144
	PAPELES DE TRABAJO PORTADA DE EXPEDIENTE DE AUDITORIA	146
	ÍNDICE DE LOS PAPELES DE TRABAJO	147
	MARCAS DE AUDITORÍA	149
	PAPELES DE TRABAJO: A,B,C,D,E,F,G,H,I,J,K,L,M,N.	150
	BIBLIOGRAFÍA	181

INTRODUCCIÓN

El presente trabajo fue elaborado bajo las Nuevas Modalidades de Graduación en Maestría, Seminario de apoyo para elaborar el trabajo escrito, teniendo como objetivo establecer la definición del perito contable judicial en un juicio penal común, destacar la importancia que tiene el contador público cuando actúa como auxiliar de justicia en los juicios penales, en casos de delitos económicos financieros, su campo de acción, las obligaciones que tiene que cumplir, la metodología a seguir; además dar un alcance de lo que es la auditoría forense que viene a ser la base del perito contable judicial.

ANTECEDENTES

A la fecha existe poca bibliografía que trate y desarrolle a profundidad el tema de la auditoría forense como sub-disciplina de la contaduría, más sin embargo se ha tratado de plantear en forma sucinta y detallada el marco teórico del presente trabajo, empezando por las definiciones básicas o generales a las más específicas, hasta llegar a ubicar y establecer una relación con las labores que realiza un perito contable judicial en los juicios penales.

Indagando un poco, en términos generales, sobre el pasado de la Auditoría Forense, encontramos la aseveración realizada por Braulio Rodríguez Castro en la publicación Cuadernos de Contabilidad (17): "Se tienen algunas referencias de los detectives contables hacia 1824 en Glasgow, Escocia, donde un profesional ofrece sus servicios en forma de testimonio experto como árbitro, perito en tribunales y consejos. Hacia 1900 se enfatizó más en Estados Unidos e Inglaterra. Los primeros investigadores forenses contables que fueron reconocidos como tales se asume fueron los agentes especiales americanos en temas de evasión fiscal, anotándose su mayor logro con la encarcelación de Al Capone. En la Segunda Guerra Mundial, la brigada de investigación criminal del FBI empleó a más de 500 auditores y contadores como agentes, examinando toda transacción financiera.

De otro lado, y en términos más particulares parece ser, que desde hace algún tiempo muchos contadores ejercen la Auditoría Forense en nuestro medio; sin embargo, ésta no ha sido debidamente identificada de tal forma que estimule su estudio e investigación. De ahí, las pocas referencias bibliográficas respecto a la misma.

La legislación penal vigente exige la calidad de contador público para ejercer como perito en controversias técnico-contables. De igual forma aclara que el contador público es auxiliar de la justicia en los casos señalados por la ley, en armonía con el Código de Procedimiento Penales.

De manera global, podemos observar a partir de los autores consultados diversos elementos en común, uno de dichos puntos de encuentro es que todos coinciden en afirmar que la Auditoría Forense se ha aplicado de manera

principal en los delitos que se presentan en el sector público, sin dejar de mencionar que también es utilizada en el ámbito privado.

La Auditoría Forense ha sido definida, en términos contables como una modalidad de control que permite reunir y presentar información financiera, administrativa, contable, legal e impositiva, de tal forma que sea aceptada por una corte de jurisprudencia contra los perpetradores de un crimen económico, por lo tanto quienes decidan este camino como su elección profesional, deben poseer ciertas características que les permitan evidenciar delitos tales como: el fraude contable, la corrupción administrativa, el delito en los seguros, el lavado de dinero, crímenes fiscales, discrepancias entre socios o accionistas, siniestros asegurados, pérdidas económicas en los negocios, entre otros.

En un principio este tipo de auditoría se definió como una auditoría especializada en descubrir, divulgar y atestar sobre fraudes y delitos en el desarrollo de las funciones públicas con lo cual era considerada como un apoyo de la auditoría gubernamental, de forma especial en los delitos de: soborno, desfalco, malversación de fondos, conflicto de intereses, prevaricato, enriquecimiento ilícito, peculado, cohecho, entre otros. Pero como ya se dijo previamente, esta auditoría no se limita exclusivamente a la corrupción administrativa, ya que muchos de estos males aquejan a las organizaciones privadas, de ahí que el auditor forense tenga dentro de su campo de acción a dicho sector.

Dentro del apoyo procesal, incluye la asesoría, la consultoría, la recaudación de pruebas y el testimonio como experto, es importante resaltar que, en ningún otro ámbito de la experiencia profesional llega a ser tan relevante la independencia del contador cuando es llamado como testigo experto.

La actuación del contador público como perito contable judicial (gracias a su especial conocimiento y experiencia en los aspectos contables) cubre tanto los procesos que se llevan a cabo ante la justicia ordinaria, como los que se adelantan ante las autoridades. Los peritajes como una actividad procesal, surgen como una alternativa para contrarrestar la impunidad (uno de los elementos que más favorece la corrupción), tal actividad se da bajo un encargo judicial para ser elaborada por personas diferentes a las partes del proceso, quienes suministran al juez razones para la formación de su convencimiento respecto a ciertos hechos, cuya percepción y comprensión pueden escaparse a las aptitudes del común de las personas. "El objeto exclusivo del peritaje es un hecho concreto, donde se conjugan elementos físicos y psíquicos, conductas humanas, sucesos naturales y aspectos de la realidad material"

De otra parte, como se afirmó previamente, el auditor forense debe poseer ciertas habilidades y formarse en determinadas áreas que le permitan incursionar en este campo. La Auditoría Forense como tal, debe combinar las siguientes áreas: Investigación; análisis de información técnica criminalística; recopilación de pruebas y evidencias legales; declaraciones, testimonios certificados y juramentados y preparación, habilitación de pruebas para presentar ante la corte civil o penal. Como es de suponerse, lo anterior debe

estar unido a una fuerte base de conocimientos contables, acompañada de conocimientos sobre auditoría, valoración de riesgos y control, y un manejo del ambiente legal tal que le permita al auditor ejercer su trabajo como litigante. En cuanto a las habilidades y cualidades que éste debe tener se destacan: las habilidades de comunicación, -particularmente en los términos de la ley-, las de litigante audaz, las de análisis, de persuasión, mediación y negociación; y las cualidades de creatividad, persistencia, organización, sano juicio profesional, curiosidad, discreción, confianza y mentalidad investigadora.

En el desarrollo de una auditoría de esta clase deben considerarse los siguientes elementos:

- Todo proceso de investigación debe estar debidamente autorizado por las autoridades competentes (una corte y un juez competente, la fiscalía, el departamento de investigación policial, las agencias o corporaciones autorizadas por el Gobierno para investigaciones civiles o penales), es decir, debe darse por orden judicial, y
- Para que las pruebas se puedan habilitar como pruebas legales para acusación deben cumplir con unos requerimientos particulares y tener mínimamente tres de los cinco factores de admisibilidad. Estos son: evidencias circunstanciales, evidencias testimoniales, evidencias documentales, evidencias físicas y evidencias técnico periciales.
- Existen diversas fuentes de información: los organismos y archivos gubernamentales; las bases de datos comerciales; las fuentes financieras; las empresariales, industriales y comerciales; los títulos valores y los registros públicos.

Finalmente, respecto al desarrollo de la Auditoría Forense, tenemos que ha sido Estados Unidos, donde mayores y más rápidos avances ha tenido en los últimos cinco años, debido al notable aumento de los delitos económicos por lo que se hace necesario e indispensable un control y castigo de estas conductas he ahí entonces la importancia de la Auditoría Forense.

EN QUE CONSISTE EL PROBLEMA

El contador público utilizando como procedimiento la auditoría forense surge como alternativa para combatir la corrupción y particularmente para atacar uno de los elementos que más la favorecen: La impunidad. Aparece en un principio como un mecanismo de las organizaciones estatales; pero ante los fraudes de las grandes empresas se amplía su aplicación hacia el sector privado. De ahí que consideremos que es necesario adquirir conocimiento sobre el tema debido a la importancia en su aplicación respecto a los fraudes económicos que son muy comunes. Además, porque afecta considerablemente a los entes o individuos que mencionaremos a continuación:

- Contadores: Su práctica se puede ver afectada y limitada por el desconocimiento de la auditoría forense.
- Estudiantes de contaduría: De la proyección de la auditoría forense, dependerán las nuevas opciones de especialización de la profesión.
- Inversionistas, accionistas, socios, prestamistas, acreedores, empleados y otros individuos del ámbito comercial: Cualquier individuo que este involucrado con un ente económico es susceptible de requerir la auditoría forense como procedimiento para la solución de los delitos económicos.
- Jueces, abogados y otros involucrados en el área jurídica: La auditoría forense les sirve para presentar pruebas claras y verídicas para la solución de litigios financieros; su desconocimiento los privaría de una herramienta fundamental para la solución del caso.
- La población en general: Ya que la aplicación de la auditoría forense para combatir la corrupción mejora la economía y el bienestar social.

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

La necesidad de bienestar y la ambición innata del hombre contribuyen al aumento de los delitos económicos; en nuestro medio son comunes los fraudes estatales y corporativos, robos y diferencias entre socios, enriquecimiento ilícito, lavado de dólares, crisis de empresas aparentemente estables y otros conflictos donde se requiere de la auditoría forense como el procedimiento por medio del cual un contador busca obtener la información financiera que refleje la condición real del conflicto, valiéndose de sus habilidades investigativas, de sus conocimientos en contabilidad, finanzas, auditoría y control; para aportar pruebas que permitan resolver estos litigios. Ante la existencia de crímenes económicos, frente a esta realidad se hace necesario conocer como el contador público en su calidad de perito contable debe actuar para una mejor administración de justicia. De ahí que el problema que se plantea se resume en:

¿ Cómo es la actuación del contador público como perito contable judicial en el área penal?.

JUSTIFICACIÓN

Considero importante desarrollar el presente trabajo sobre la actuación del contador público como perito contable judicial, con el fin de indagar no sólo sobre sus características (que la diferencian de otro tipo de labores dentro de la contaduría); sino sobre el conocimiento que poseen los diferentes entes relacionados con el mismo, su aplicación y los resultados que ha generado. Con el propósito de difundir ésta área de la contaduría poco conocida, con los

profesores, profesionistas en contaduría, estudiantes de contaduría y otros, que sea de su interés el tema.

Conocer esta rama de la contaduría y sus campos de acción es relevante en la medida que nos permite identificar algunas posibilidades de desempeño laboral, ya que esta área puede ser representativa en nuestro medio ante la existencia de la corrupción en el sector público y privado. Además nos parece innovador en la medida en que exige al contador habilidades de investigador legal y formación jurídica con la recolección de pruebas y evidencias, convirtiendo al contador en una especie de detective financiero.

En este contexto y sintetizando lo anterior, considero que la actuación del contador público como perito contable judicial, es un tema digno de ser estudiado, ya que es una alternativa para combatir la corrupción en busca del bienestar general.

Todo lo señalado queda demostrado en el caso práctico que presento, en él, se destaca el papel que cumple el contador público como perito contable en un juicio penal común, la importancia de su dictamen pericial contable para auxiliar al juez en la resolución de un delito económico.

El caso presenta una problemática denominada:

JUICIO PENAL SEGUIDO EN CONTRA DE WALTER VALDIVIA DÍAZ EN AGRAVIO DE EXPORTIMEX S.A. DE C.V. POR EL DELITO DE ADMINISTRACIÓN FRAUDULENTA.

La solución se realiza con apego a las normas y procedimientos de auditoría y principios de contabilidad generalmente aceptados por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, se incluyen los papeles de trabajo que integran el expediente de auditoría.

Como conclusión se exhibe el procedimiento a seguir por el contador público en un juicio penal común, al realizar la función de perito: en el caso de ser peritos oficiales de la Procuraduría, de la parte inculpada y tercero en discordia.

CAPITULO I LA CONTADURÍA PÚBLICA

1.1 La estructura de la profesión contable

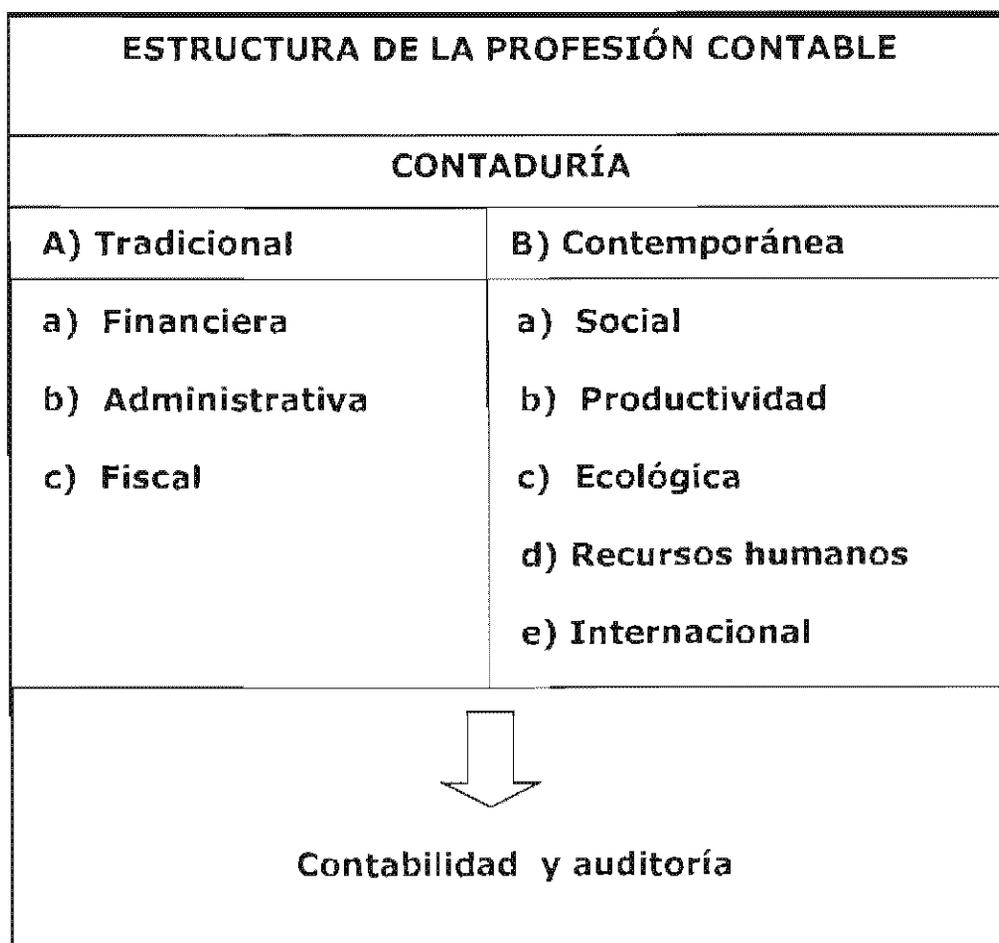
Arturo Elizondo López entiende la estructura de la profesión contable en dos divisiones: contaduría tradicional y contaduría contemporánea.

A su vez:

La contaduría tradicional consta de tres subdisciplinas: financiera, administrativa y fiscal.

La contaduría contemporánea de cinco subdisciplinas: social, de productividad, ecológica, de recursos humanos e internacional.

Además cada una de las ocho subdisciplinas tiene dos ramas, la contabilidad y la auditoría.¹ Como podemos apreciar en la figura siguiente:



¹ Elizondo López, Arturo, 1988. *Contaduría contemporánea. Cuestionario básico*. Ira Edición. México: Ecafsa, p.13.

1.2 Definición de contaduría pública

“Es una disciplina profesional de talla ciertamente universitaria: exige un arduo esfuerzo y estudio y provee de reconocimiento formal oficial para su desempeño (título, cédula profesional, afición colegiada, registro para dictaminar). La contaduría pública se encarga de obtener y de revisar información financiera; produce información (contabilidad) y juzga después sobre la razonabilidad de ésta (auditoría): se corrige así misma, en cierto sentido. El contador (opina, no asegura; dictamina, no certifica). La contaduría se ocupa lo mismo en lo histórico (contabilidad financiera, administrativa o gerencial o prospectiva o presupuestal o de decisiones).”²

“Es la disciplina profesional de carácter científico que, fundamentada en una teoría específica, y a través de un proceso, obtiene y comprueba información Financiera sobre transacciones celebradas por entidades económicas.”³

Una subdisciplina que se encuentra dentro de la contaduría tradicional es la financiera, la cual define a la contaduría pública como “una actividad profesional que, siguiendo el método científico, desarrolla la técnica contable a través de un proceso lógico, obteniendo información financiera comprobable y proporcionando medios de control, sobre las operaciones realizadas por cualquier entidad económica.”⁴

Otra definición señala que la contaduría es una: “disciplina de carácter científico, que fundamentada en una teoría específica y a través de un proceso, obtiene y comprueba información financiera sobre transacciones celebradas por entidades económicas.”⁵

1.2.1 Análisis de la definición

Teniendo en cuenta la definición de Arturo Elizondo, hacemos un análisis de esta:⁶

a) la contaduría es una disciplina profesional: Reúne los requisitos académicos, sociales, legales e intelectuales que exige cualquier actividad para considerarse profesión.

b) La contaduría tiene carácter científico: Aunque la contaduría todavía no alcanza el carácter de ciencia, por cuanto que no cumple con todos los requisitos de ésta, si en cambio sigue el método científico, cuando menos en la

² Perea Román, Francisco, 1988. *Sociocontaduría y otros estudios*. 1ra. Edición. México: Fondo Editorial FCA – UNAM, pp. 13-14.

³ Escarpulli Montoya, Abel, 2001. *Apuntes de contabilidad I*. 1ra. Edición. México: IMCP, p. 15.

⁴ Paz Zavala, Enrique, 1988. *Introducción a la contaduría*. 8va. Edición. México: Ecafsa, p. 15.

⁵ Elizondo López, Arturo, 1998. *Auto evaluación en contaduría*. 1ra. Edición. México: Ecafsa, p. 13.

⁶ Elizondo López, Arturo, 1990. *la profesión contable. Selección y desarrollo*. 4ta. Edición. México: Ecasa, p. 59.

medida en que se fundamenta en su cuerpo específico de conocimientos (teoría contable) y sigue un camino lógico en la consecución de sus objetivos (proceso contable).

c) La contaduría se fundamenta en una teoría propia: La contaduría cuenta con una teoría específica o teoría contable, que de acuerdo al boletín A-1, Esquema de la teoría básica de la contabilidad financiera de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, está compuesta por varias clases de conceptos ordenados y jerárquicamente, a los cuales se les denomina: principios, reglas particulares, y criterio prudencial de aplicación de las reglas particulares.

d) La contaduría sigue un proceso lógico: El proceso contable se encuentra conformado por el conjunto de fases que metodizan el estudio y ejercicio de la contaduría. Dichas fases son: sistematización, valuación, procesamiento, evaluación e información.

e) La contaduría proporciona información financiera: La contaduría como profesión, satisface en la sociedad la necesidad que ésta tiene de información acerca de la obtención y aplicación de recursos materiales (finanzas), la rama de la contaduría que obtiene información financiera se denomina contabilidad.

f) La contaduría comprueba la información financiera: La información financiera que obtiene la contabilidad debe comprobarse en algunos casos, con el propósito de ofrecer un testimonio acerca de su validez y confiabilidad.

Siendo la información financiera fuente de decisiones trascendentales, se hace necesario frecuentemente que un contador especializado verifique la razonabilidad de los estados financieros preparados por otro profesional de la contaduría.

De esta forma, el contador revisor o contador auditor emite una opinión profesional acerca de la razonabilidad de los estados financieros, la cual se asienta en un documento llamado dictamen.

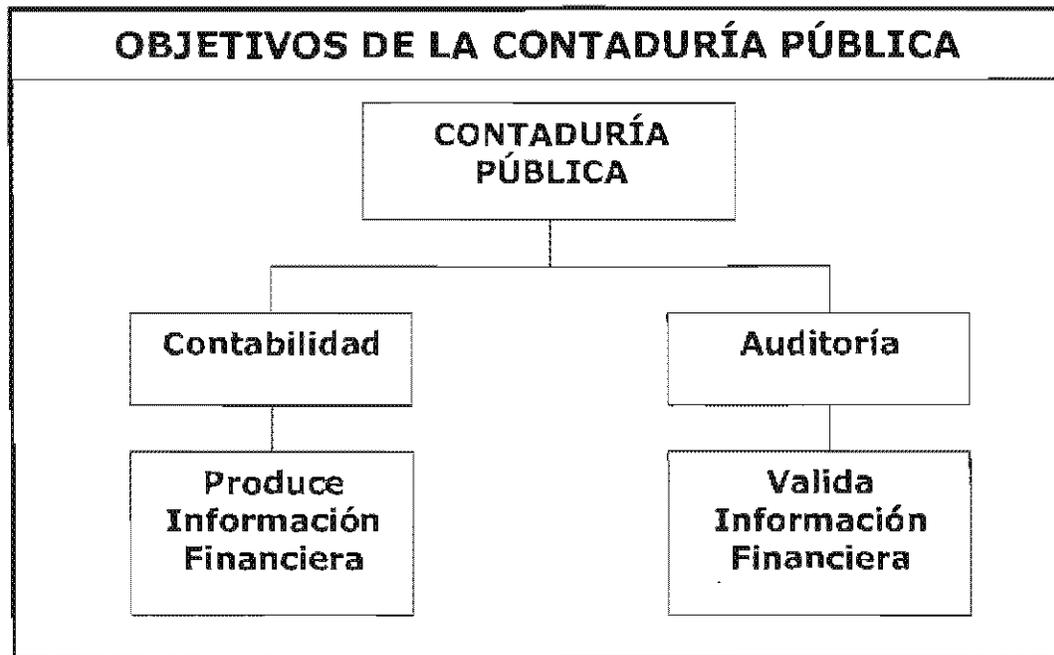
1.2.2 Objetivos de la contaduría pública

Los objetivos que persigue la contaduría pública van en dos vertientes:

- a) Proporcionar información financiera.
- b) Comprobar la validez y confiabilidad de dicha información financiera.

Proporcionarla, "para ofrecer elementos de juicio a la administración de las entidades para decidir sobre las actividades futuras, a la vez que ejercer un

control sobre los recursos.”⁷ Comprobarla para verificar que ha sido producida razonablemente, de conformidad con sus lineamientos teórico-prácticos. Todo ello podemos apreciar en la siguiente figura:



1.2.3 Características de la contaduría pública

El tipo de necesidades de que se ocupa cada profesión, el tipo de investigaciones y estudios que realiza, y los métodos, procedimientos que aporta para satisfacerlas, constituyen los elementos que identifican y distinguen a cada profesión.

Las características de la contaduría pública, es decir, las cualidades que la identifican y la distinguen son básicamente las siguientes:⁸

- a) La contaduría pública es la profesión que investiga, desarrolla y aporta los lineamientos pertinentes para llevar a cabo el control de los recursos que obtienen y utilizan las empresas y las operaciones que realizan, y para elaborar la información financiera necesaria para evaluar efecto de las decisiones tomadas con anterioridad y disponer de bases confiables para fundamentar nuevas decisiones, es decir, la contaduría pública es la profesión que investiga, desarrolla y aporta la contabilidad.
- b) La contaduría pública es la profesión que investiga, desarrolla y aporta los lineamientos pertinentes para llevar a cabo el control de los materiales, de

⁷ *Ibíd.* (6) p. 64.

⁸ Méndez Villanueva, Antonio, 2002. *Nueva base contable nueva mentalidad contable. Contabilidad I.* 1ra Edición. México: IMCP, p 6

la mano de obra y servicios indirectos que se utilizan en la elaboración de los satisfactores, y la determinación del costo unitario de producción, es decir, la contaduría pública es la profesión que investiga y aporta a la contabilidad de costos de producción.

- c) La contaduría pública, investiga, desarrolla y aporta los lineamientos pertinentes para lograr la protección de los recursos de las empresas, para obtener información financiera correcta, completa y oportuna, y para promover la eficiencia en el desarrollo de sus operaciones, es decir, investiga, desarrolla el aporte del control interno.
- d) La contaduría pública, investiga, desarrolla y aporta los lineamientos pertinentes para llevar a cabo la revisión de la información financiera y dictaminar si ha sido elaborada de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y si presenta la Situación Financiera en que se encuentra la empresa y los Resultados de las Operaciones realizadas, es decir, investiga, desarrolla y aporta la auditoría.
- e) La contaduría pública, investiga, desarrolla y aporta los lineamientos pertinentes para llevar a cabo la obtención y la utilización del dinero en condiciones óptimas, es decir investiga, desarrolla y aporta la función financiera.
- f) La contaduría pública, investiga, desarrolla y aporta los lineamientos pertinentes para evaluar la estructura financiera, la capacidad de pago, la rentabilidad y otros aspectos de fundamental importancia para el eficiente manejo de las empresas.
- g) La contaduría pública, investiga, desarrolla y aporta los lineamientos pertinentes para establecer los controles necesarios para cumplir con las disposiciones fiscales.

1.2.4. Importancia de la contaduría pública

La importancia de la contaduría se funda a mi ver, en lo que sigue: su propia materia prima, quiero decir, las finanzas: tela de que están hechos los objetivos de los negocios: dinero; su objetividad técnica, precisamente, la racionalidad que la nutre y la sustenta y que está representada por el proceso de investigación: la vía más segura para tomar decisiones de alta calidad; sus valores éticos, que, por ser normas de acción moral autoimpuestas, garantizan ante terceros la recta actuación profesional y conforman ese creer en el contador público, un articulado sobre lo bueno y lo malo o un debe ser del que puede decirse: "Es inviolable aunque se viole"; la solidez de su organización colegiada, que constituye sus tres poderes: legislativo, ejecutivo y judicial; la solvencia técnica y la moral que le reconoce el Estado; y por supuesto, su proyección social a saber, la implantación y el mantenimiento de medidas que obren genuinamente en beneficio de la colectividad, esa en que las entidades

y la propia profesión contable se mueven y de que se alimentan y retroalimentan.⁹

1.2.5 Necesidades sociales que satisface la contaduría pública

Satisfacer una necesidad es el primer requisito para que exista una profesión. La contaduría pública satisface varias necesidades sociales:¹⁰

- a) La contaduría pública es la profesión que satisface la necesidad social de controlar los recursos que obtienen y utilizan las personas y las empresas, y las operaciones que realizan, además de la necesidad de obtener información financiera correcta, completa y oportuna que permita evaluar el efecto de las decisiones tomadas con anterioridad y disponer de bases confiables para fundamentar nuevas decisiones.
- b) La contaduría pública, satisface la necesidad social de revisar y verificar que la información financiera que presentan las empresas muestre de manera razonablemente correcta la situación financiera en que se encuentran, los resultados de sus operaciones realizadas y otros aspectos relacionados con la obtención y la utilización del dinero.
- c) La contaduría pública, satisface la necesidad social de determinar y verificar el correcto pago de las contribuciones (impuestos) y el uso adecuado de los mismos.

1.2.6 Áreas del conocimiento que apoyan a la contaduría pública

Se requiere el conocimiento de otras disciplinas en las que se deberá profundizar, de acuerdo con el grado de especialización que se busque mediante estudios de posgrado.

El área de conocimiento básico y principal de la contaduría pública es la contabilidad financiera, área de la cual surgen la auditoría y las finanzas.

Las áreas de conocimiento que apoyan a la contaduría pública son:¹¹

- a) Administración. Apoya a la contaduría pública al proporcionar los lineamientos relativos a la planeación, la dirección y el control para lograr objetivos en condiciones óptimas y con el mínimo de costo, de tiempo y de esfuerzo.
- b) Ciencias Sociales. La contaduría pública se apoya en las ciencias sociales aprovechando el conocimiento del comportamiento humano, tanto individual como de grupo, para comprender y orientar acertadamente las actividades de cada entidad y su relación con otras entidades.

⁹ Ibid. (2) p. 15-16.

¹⁰ Ibid. (8) p. 7.

¹¹ Ibid. (8) p. 8.

- c) Derecho. El derecho es un área de apoyo a la contaduría porque proporciona el marco legal que define los derechos y las obligaciones de cada persona tanto en lo mercantil, como en lo laboral, en lo fiscal, etc.
- d) Economía. La contaduría pública se apoya en la economía porque el conocimiento de los hechos y los fenómenos relativos a la producción, la distribución y el consumo de los satisfactores es determinante en el proceso de decisiones relativas a la elección de qué productos elaborar, a qué precios vender, cómo abatir los costos, hasta que punto automatizar, etc.
- e) Finanzas. Las finanzas constituyen un apoyo fundamental de la contaduría pública porque proporcionan los métodos y los procedimientos para lograr la obtención y la utilización del dinero en condiciones óptimas.
- f) Fiscal. El derecho fiscal es un área de apoyo a la contaduría pública porque proporciona los lineamientos para determinar las obligaciones de la empresa en cuanto se refiere al pago de sus impuestos, y también en cuanto al pago de los impuestos de las personas que colaboran con la empresa.
- g) Informática. La informática proporciona un apoyo muy importante a la contaduría pública porque facilita y hace más rápido y confiable el procesamiento de datos y la elaboración de todo tipo de informes que se requieren en toda empresa, especialmente posregistros contables y los estados financieros.
- h) Matemáticas. Las matemáticas son un área de apoyo a la contaduría pública porque en toda entidad se realizan presupuestos, proyectos y actividades, que implican cálculos matemáticos.
- i) Contabilidad General y de Costos. Esta es un de las columnas vertebrales en la formación teórica y práctica del contador público. Un conocimiento profundo y sólido relacionado con las normas, prácticas y usos contables, sistemas de contabilidad de costos, naturaleza y limitaciones de la información financiera, su análisis y evaluación como medio para poder diagnosticar la situación financiera de una entidad en términos de liquidez, así como su potencial de generación de valor agregado.¹²
- j) Formación Humanista. En la formación profesional de contador público se enfatiza el conocimiento técnico, y da la amplia gama de servicios que ofrece, se requiere una visión amplia y una cultura que permita contemplar globalmente los escenarios dentro de los cuales se dan las decisiones en los negocios, para buscar las soluciones con un enfoque

¹² Ibid. (3) p. 18.

económico, dándole un contenido ético. Por su función en la sociedad, trascienden el simple papel de expertos y tienden a convertirse en líderes de opinión, por lo que se destaca más la necesidad de una formación humanista respaldada por un conocimiento de carácter filosófico, antropológico, histórico, sociológico del hombre y de la sociedad. Es necesario saber hacer las cosas bien, teniendo una visión integral en la toma de decisiones y en la busca de soluciones a los diversos problemas a los que se enfrenta.¹³

1.2.7 Contabilidad financiera

1.2.7.1 Concepto

En el Boletín A-1 de los Principios de Contabilidad, del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, tenemos:

“La contabilidad financiera es una técnica que se utiliza para producir sistemática y estructuradamente información cuantitativa expresada en unidades monetarias de las transacciones que realiza una entidad económica y de ciertos eventos económicos identificables y cuantificables que la afectan, con el objeto de facilitar a los diversos interesados el tomar decisiones en relación con dicha entidad económica.”

“Es el arte de registrar, clasificar y resumir de manera significativa y en términos monetarios, transacciones que son, en parte al menos de carácter financiero, así como de interpretar los resultados obtenidos.”¹⁴

“Es un subsistema de información, debido a que expresa en términos cuantitativos y monetarios las transacciones que realiza una entidad así como ciertos acontecimientos económicos que le afectan, con el fin de proporcionar información útil y segura a usuarios externos para su toma de decisiones.”¹⁵

“Algunas definiciones que caracterizan a la contabilidad señalan que su función básica es brindar información que permita la planificación y el control de la gestión en la empresa. Se sostiene que es un sistema de información que debe garantizar el control de las acciones que realizan aquellos que tienen la responsabilidad de conducir la entidad.”¹⁶

1.2.7.2 Objetivos de la contabilidad financiera

El adecuado funcionamiento de las empresas hace necesario, ejercer un eficiente control financiero de los recursos de que disponen y de las

¹³ Ibid. (8) p. 19.

¹⁴ Prieto, Alejandro, 1975. *Principios de contabilidad*. 15ava. Edición. México: Banca y Comercio, p. 2.

¹⁵ Guajardo Cantú, Gerardo, 2002. *Contabilidad financiera*. 3ra. Edición. México: McGraw-Hill, p. 14.

¹⁶ Viegas, Juan Carlos, et al., 1996. *Contabilidad presente y futuro*. 1ra. Edición. México: Macchi, p. 3.

operaciones que realizan, por lo que se establece que los objetivos de la contabilidad son, precisamente:¹⁷

a) **Controlar.** El objetivo controlar consiste en supervisar, vigilar y comprobar que los recursos se utilicen conforme a lo planeado y que las actividades se realicen también conforme a lo planeado.

El control financiero de los recursos de que dispone la empresa consiste en supervisar, vigilar y comprobar que el manejo del dinero, de las mercancías y de los equipos, y el uso de los edificios e instalaciones, se efectúen correctamente, para lograr su óptimo aprovechamiento y evitar extravíos, desperdicios, mermas, deterioros, etc.

El control financiero de las operaciones que realiza la empresa consiste en supervisar, vigilar y comprobar que se efectúen conforme a los lineamientos establecidos, que se conserven los comprobantes correspondientes, y que los cálculos se lleven a cabo sin errores ni omisiones.

b) **Informar.** El objetivo informar consiste en describir la situación financiera en que se encuentra la empresa, los resultados de las operaciones realizadas y otros aspectos también relacionados con la obtención y el uso del dinero, lo cual se efectúa mediante la presentación de documentos denominados estados financieros.

La información descriptiva de la situación en que se encuentra la empresa se presenta a través del estado financiero denominado Balance General o Estado de Situación Financiera.

La información descriptiva de los resultados de las operaciones realizadas se presenta a través del Estado de Resultados.

“La contabilidad financiera tiene como objeto generar y comunicar información útil para la oportuna toma de decisiones de los diferentes usuarios externos de una organización económica. Es conveniente aclarar que uno de los datos más importantes para esos usuarios, el cual es indispensable informar, es la cifra de utilidad o pérdida de un negocio, es decir, la cuantificación de los resultados (beneficios netos) generados por la prestación de servicios a los clientes o por manufactura y venta de productos.”¹⁸

Informar acerca de los recursos económicos de una empresa, los derechos sobre éstos y los efectos de las transacciones y acontecimientos que cambien esos recursos y los derechos sobre ellos.¹⁹

¹⁷ *Ibíd.*(8) pp. 16-17.

¹⁸ *Ibíd.* (15) p. 30.

¹⁹ Spiller Jr., Earl A., 1990. *Contabilidad financiera*. 1ra. Edición. México: McGraw-Hill Interamericana, p. 8.

El primer objetivo de la contaduría es obtener información financiera, la cual emana de la contabilidad. La contabilidad financiera "es una técnica que se utiliza para producir sistemática y estructuradamente información cuantitativa expresada en unidades monetarias de las transacciones que realiza una entidad económica y de ciertos eventos económicos identificables y cuantificables que la afectan, con objeto de facilitar a los diversos interesados el tomar decisiones en relación con dicha entidad económica."²⁰

1.2.7.3 Fines de la contabilidad financiera

Bajo el término de contabilidad se agrupan actividades diversas, sin embargo la esencia de ésta y lo que origina la variedad de servicios, se encuentra en las habilidades para elaborar y presentar información numérica respecto a las actividades financieras de los entes definidos como tales, que sea útil para la toma de decisiones económicas de diversos usuarios.

Empero la clase general de usuarios demandan información en la medida de sus relaciones con las actividades de los entes, y con este fin de lograr satisfacer a todos los lectores interesados, sino que la mayoría, la contabilidad ha adoptado un esquema de información propio que resulta costeable a la misma sociedad.

La contabilidad es un sistema de procesamiento de datos, basada en la teoría de la ecuación contable y sistemas de control interno, que contiene un potencial alto de producción de informes. El sistema como productor de informes es único, con las posibilidades de presentarlos desde varios puntos de vista, de acuerdo con las demandas de los mismos.

Así las cosas, el esquema de presentación de informes consiste en lo siguiente:

- a) Información para fines externos.
- b) Información para fines internos.
- c) Información para fines fiscales.
- d) Información para otros fines.

1.2.7.4 Principios de contabilidad

El boletín A-1 de la teoría básica de la contabilidad financiera de los PCGA, en el párrafo 29 establece que los principios "son conceptos básicos que establecen la delimitación e identificación del ente económico, las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa por medio de los estados financieros.

²⁰ Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 1999. *Boletín A-1 Esquema de la teoría básica de la contabilidad financiera. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados*. 14ava. Edición. México: IMCP, párrafo 10.

Los principios de contabilidad que identifican y delimitan al ente económico y a sus aspectos financieros, son: la entidad, la realización y el período contable.”²¹

Los principios de contabilidad que establecen la base para cuantificar las operaciones del ente económico y su presentación, son: el valor histórico original, el negocio en marcha y la dualidad económica.

El principio que se refiere a la información es el de: revelación suficiente.

Los principios que abarcan las clasificaciones anteriores como requisitos generales del sistema son: importancia relativa y consistencia.²²

a) Factores de influencia en los PCGA.

“Los PCGA son instrumentos para elaborar y presentar información financiera de las entidades de un país, demandada por las sociedades económicas según el número y grado de desarrollo de las entidades de negocios, medida de pulverización del capital, tamaño y complejidad de los mercados de capital, así como por otros factores importantes, tales como, los marcos jurídicos y culturales.”

En consecuencia resulta lógico que los PCGA sean diferentes entre naciones, y en cada una de ellas se encuentran en constante evolución de acuerdo a los cambios en los factores mencionados en el párrafo anterior, sin embargo la globalización económica ha sido un factor determinante para que los PCGA de los distintos países se armonicen y homologuen en una práctica común en el ámbito mundial.²³

1.2.7.5 Necesidades de la información financiera

a) Las decisiones que se toman en toda entidad, corresponden básicamente y fundamentalmente, a las funciones de planeación, dirección y control de las actividades que realizan.

b) Para fundamentar confiablemente estas decisiones, es necesario conocer las alternativas pertinentes en cada caso, y para conocer esas alternativas es necesario disponer de información correcta, completa y oportuna.

c) La información debe ser correcta, completa y oportuna porque las decisiones que se toman en toda entidad pueden corresponder a la aprobación o eliminación de un producto, a la contratación o eliminación de personal, a los planes de producción, a los planes de ventas, a su financiamiento, etc.

²¹ *Ibid.* (20) párrafos 29-30.

²² *Ibid.* (20) párrafos 31-31.

²³ Cocina Martínez, Javier, 1998. *Teoría de la contabilidad financiera*. 1ra. Edición. México: IMCP, p.14.

d) La información que se requiere en toda entidad tiene su origen en hechos y magnitudes de muy diversa índole, por decir: Tipos y magnitudes de recursos de que dispone, tipos y magnitudes de obligaciones que se han contraído, tipos y magnitudes de aportaciones de los propietarios, tipos y magnitudes de mercancías o de materias primas, tipos y magnitudes de servicios personales, etc., a pesar de todos estos elementos se relacionan con las actividades que realizan, por lo que no es posible determinar la participación de cada uno de ellos en las actividades realizadas ni determinar el valor de los bienes y servicios producidos.²⁴

Por tanto es necesario utilizar una unidad de medida aplicable a todos estos elementos para poder valorar la participación de cada uno de ellos en las actividades realizadas.

e) Esa unidad de medida es el dinero, ya que el dinero es la unidad de medida del valor de los bienes económicos, surgiendo así la información financiera, es decir, la información integrada por datos cuya magnitud está expresada en unidades monetarias, representativas del valor de los bienes y servicios que utiliza la empresa y también de los bienes o servicios que ofrece.

f) La información financiera es necesaria en toda entidad porque en toda entidad es necesario controlar los recursos de que dispone y las operaciones que realiza y disponer de bases confiables para evaluar su situación financiera y los resultados de las operaciones realizadas, y para fundamentar las decisiones conforme a las cuales desarrollará sus actividades y logrará sus objetivos.

1.2.7.6 Características de la información financiera

La información financiera se capta y se presenta mediante la aplicación de la técnica contable, de manera que las características de la información financiera son prácticamente las características de la información contable.²⁵

En el boletín A-1 de los Principios de Contabilidad del Instituto de Contadores Públicos señala que las características de la información contable son: utilidad, confiabilidad y provisionalidad.

a) Utilidad. La utilidad como característica de la información financiera consiste en que sirve realmente a los propósitos de quien la va a utilizar, la utilidad de la información está en función de su contenido informativo y de su oportunidad.

El contenido informativo esta basado en:

²⁴ *Ibid.* (8) p. 15.

²⁵ *Ibid.* (8) pp. 15-16.

- La significación de la información, es decir en que muestra la situación financiera a fechas determinadas y los resultados de las operaciones realizadas durante períodos también determinados, mediante la descripción de hechos y sus magnitudes.
- La relevancia de la información, que consiste que se integra con los datos que describen los hechos y fenómenos que conducen al usuario de manera fácil y rápida a su comprensión y a tomar decisiones pertinentes.
- La veracidad, que consiste en que los datos que integran a la información financiera son descriptivos de hechos y fenómenos realmente ocurridos y cuya magnitud a sido medida conforme a las reglas aceptadas.
- La comparabilidad, que permite, mediante la comparación de estados financieros de una misma entidad evaluar la posición relativa de cada una de ellas.
- La oportunidad, consiste en que el usuario disponga de la información precisamente en el momento en que la requiera para evaluar la situación financiera en que se encuentra la empresa y los resultados de sus operaciones realizadas, con el fin de fundamentar confiablemente sus decisiones, aunque corresponda a períodos convencionales de la vida de la empresa y contenga importes estimados en eventos no totalmente conocidos.

b) Confiabilidad. Como característica de la información contable, la confiabilidad consiste en que el usuario le reconoce como útil y apropiada para evaluar la evolución de la empresa y fundamentar sus decisiones.

La confiabilidad de la información está fundamentada en que el proceso de cuantificación contable tiene las características de:

- Estabilidad, consiste en que los lineamientos aplicados para obtener la información no se han modificado, garantizando con ello la uniformidad en la captación de los datos, en su cuantificación y en su presentación.
- Objetividad, consiste en que los lineamientos aplicados no se han distorsionado deliberadamente y que la información muestra hechos y fenómenos reales conforme a esos lineamientos.
- Verificabilidad, consiste en que los lineamientos aplicados para obtener y presentar la información financiera: la captación selectiva de los datos, transformación, arreglo y combinación de los datos, y la clasificación y presentación de la información, pueden ser repetidos, de manera que es posible realizar pruebas para ratificar la información elaborada.

c) Provisionalidad. Debido a que la información financiera se elabora en relación con períodos determinados de la vida de las empresas, generalmente contiene datos que corresponden a hechos y fenómenos no determinados a la fecha a que se presenta dicha información, lo cual es necesario a efecto de disponer oportunamente de la información financiera para fundamentar la toma de decisiones.

1.2.7.7 Requisitos de la información financiera

Para cumplir con sus objetivos, los sistemas de información contable deben reunir los siguientes requisitos: ²⁶

- a) Amplitud de contenido. Todas las áreas o sectores de la empresa deben estar perfectamente identificados en cuanto a su capacidad de poder proveer información económica vinculada con la gestión que desarrolla la entidad.
- b) Síntesis de expresión. El sistema de información debe ser rápido y eficiente, y debe tener presente la relación costo-beneficio; los códigos utilizados deben facilitar el procesamiento, respetar la relación de uniformidad en la actualización de los archivos y establecer canales fluidos para la captación de datos.
- c) Sustantiva. La implantación del sistema de información contable demanda recursos, este costo tiene una relación con el beneficio que puede obtenerse de su uso. Si los informes producidos son irrelevantes para el usuario del sistema, la decisión que seguramente se aconsejará tomar es la reducción o la eliminación de aquellos procedimientos o circuitos que encarecen los procesos si aportar beneficios a los usuarios.

En consecuencia, en los diseños del sistema contable deberá considerarse el grado de detalle o disgregación que se pretende alcanzar para reflejar los hechos económicos que producen.

- d) Neutralidad. Todo sistema destinado a proveer información a un número indeterminado de usuarios, internos y externos, para que se considere objetivo y confiable, debe partir de este principio.

Los responsables de operar el sistema contable deben captar todos los datos necesarios, con prudencia e imparcialidad, cualquiera sea su rol dentro de la organización.

Los contenidos subjetivos que están presentes en los procesos de toma de decisiones, tales como las estrategias de conducción o política de gestión de la organización, quedan reservados en aquellos que luego utilizan los informes y los incorporan en las acciones que les compete desarrollar.

- e) Oportunidad. Todo sistema de Información por definición, incluye este requisito. Si lo que se comunica no es oportuno, pierde la condición de ser considerado información útil y necesaria.

Dentro del sistema contable, el cumplimiento de este principio tiene relevancia jurídica con implicancias civiles y penales ya que una de las condiciones para que los registros contables se consideren llevados en

²⁶ *Ibíd.* (16) pp. 4-6.

legal forma es la obligación de transcribir diariamente todas las transacciones que realiza la entidad; por otra parte su falta de actualización para la tarea de conducción y en el ejercicio del control.

- f) Seguridad. En un mundo donde la tecnología informática sorprende por la velocidad de cambio, resulta de vital importancia que los responsables de administrar un sistema lo custodien y protejan de riesgos tales como el uso indebido de información por personal no autorizado. Es necesario garantizar el acceso únicamente a aquellos agentes responsables de operario, para ello deben existir normas de control interno muy precisas.

La falta de seguridad puede significar que los informes que se elaboren no resulten confiables, o que la entidad pueda verse perjudicada por el robo de la información estratégica vinculada con el desenvolvimiento de sus actividades.

Debe mantenerse un permanente control, que permita identificar las fortalezas y debilidades del sistema, para realizar las recomendaciones y producir los ajustes necesarios para afirmar los controles internos.

- g) Sistema único. Se trata de un principio destinado a garantizar que los procesos de recolección de datos, clasificación y archivo, permitan la elaboración de informes que atiendan los requerimientos de los usuarios.

La falta de unidad del sistema, esto es, la implementación de uno o más sistemas de información contable dentro de una misma entidad, puede producir dificultades en el seguimiento de las acciones que deben realizarse dentro del plan general que la empresa desarrolla; los procesos de control demandarán un mayor costo administrativo.

1.2.8 Auditoría

1.2.8.1 Definición

“Un proceso sistemático para obtener y evaluar evidencia de una manera objetiva respecto de las afirmaciones concernientes a actos económicos y eventos para determinar el grado de correspondencia entre estas afirmaciones y criterios establecidos y comunicar los resultados a los usuarios interesados.”²⁷

Algunas partes de esta definición ameritan comentarios especiales:

- Por proceso sistemático, se entiende una serie de pasos o procedimientos lógicos, estructurados y organizados.

²⁷ Kell, Walter, et al., 1992. *Modern auditing*. 1ra. Edición. México: Continental, p. 22.

- Por obtener y evaluar objetivamente la evidencia se entiende examinar las bases para las afirmaciones (representaciones) y juiciosamente evaluar los resultados sin prejuicios a favor o en contra del individuo (o entidad) que hace las declaraciones.
- Las afirmaciones acerca de actos y eventos económicos, constituyen las representaciones hechas por el individuo o entidad. Constituyen el material que se habrá de auditar. Las afirmaciones contienen información incluida en los estados financieros, informes sobre operación interna y declaraciones de impuestos.
- El grado de correspondencia, se refiere al grado de cercanía con la cual las afirmaciones se pueden identificar con los criterios establecidos. El grado de correspondencia se puede cuantificar, como podría ser el importe del faltante en el fondo de caja chica o podrá determinarse cualitativamente como el grado de corrección (o razonabilidad) de los estados financieros.
- Criterios establecidos, se refieren a los estándares contra los cuales las afirmaciones o representaciones se juzgan. Los criterios podrán referirse a reglas específicas prescritas por un cuerpo legislativo, presupuestos y otras medidas de actuación establecidas por la administración, o por principios de contabilidad generalmente aceptados.
- El comunicar los resultados, frecuentemente se considera atestiguar. Al hacerlo acerca del grado de correspondencia con el criterio establecido, el investigador da fuerza (o debilita) el grado de confianza que puede darse a las representaciones o declaraciones vertidas por otra persona. La comunicación de los hallazgos se logra a través de un reporte por escrito.
- Usuarios interesados, se refieren a todas las personas que utilizan (confían) en los hallazgos del auditor. Dentro del entorno de los negocios se habrán de incluir los accionistas, administradores, acreedores, dependencias gubernamentales y público en general.

La auditoría ha sido definida de modo general como "un proceso sistemático que consiste en obtener y evaluar objetivamente evidencia sobre las afirmaciones relativas a los actos y eventos de carácter económico; con el fin de determinar el grado de correspondencia entre afirmaciones y los criterios establecidos, para luego comunicar los resultados a las personas interesadas." ²⁸

La auditoría es el proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente la evidencia acerca de las afirmaciones relacionadas con actos y acontecimientos económicos, a fin de evaluar las declaraciones a la luz de los criterios establecidos y comunicar el resultado a las partes interesadas. ²⁹

1.2.8.2 Naturaleza de la auditoría

²⁸ Taylor, Donald H. y C. William Glezen, 1997. *Auditoría. Integración de conceptos y procedimientos*. 1ra. Edición. México: Limusa, p. 30.

²⁹ DeFliese, Philip L. et al., 1991. *Auditoría montgomery*. 2da. Edición. México: Limusa, p. 38.

Una auditoría es la recopilación y evaluación de datos sobre información cuantificable de una entidad económica para determinar e informar sobre el grado de correspondencia entre la información y los criterios establecidos. La auditoría debe ser realizada por una persona competente e independiente.³⁰

1.2.8.3 Información cuantificable y criterios establecidos

Para hacer una auditoría, debe existir información en forma verificable y algunas normas (criterios) mediante los cuales el auditor puede evaluar la información.

Para ser verificable, la información debe ser cuantificable. La información cuantificable puede y de hecho asume muchas formas, es posible auditar cosas tales como los estados financieros de una compañía, el tiempo que requiere un empleado para realizar una labor, el costo total de un contrato de construcción con el gobierno y la declaración de impuestos de una persona.

1.2.8.4 Entidad económica

Cuando se lleve a cabo una auditoría, deben quedar claros dos aspectos de la responsabilidad del auditor: el definir la entidad económica y el período. En la mayoría de los casos la entidad económica también es una entidad legal tal es el caso de una compañía, una oficina de gobierno, una sociedad o una propiedad. En algunos casos, sin embargo, la entidad se define como una división, un departamento o incluso una persona. El período para realizar una auditoría por lo común es de un año, pero también existen auditorías que abarcan un mes, tres meses, varios años y, en algunos casos, toda la vida de una entidad.

1.2.8.5 Recopilación y evaluación de evidencia

La evidencia se define como cualquier información que utiliza el auditor para determinar si la información cuantificable que se está auditando se presenta de acuerdo con los criterios establecidos. La evidencia puede ser de muchas formas, incluso testimonios verbales del auditado (el cliente), comunicaciones por escrito con personas externas y observaciones que hace el auditor. Es importante conseguir una calidad y volumen suficiente de evidencia necesaria y evaluar si la información cuantificable corresponde a los criterios establecidos es una parte importante de toda auditoría.

1.2.8.6 Persona competente e independiente

El auditor debe estar capacitado para entender los criterios que se utilizan y ser competente para conocer los tipos y cantidad de evidencia que debe recopilar a fin de llegar a una conclusión adecuada después de haber

³⁰ Arens, Alvin A. y James K. Loebbecke, 1996. *Auditoria un enfoque integral*. 6ta. Edición. México: Prentice may Hispanoamérica, p. 1.

examinado las evidencias. De igual manera, el auditor debe tener una actitud mental independiente. De poco sirve tener una persona competente que éste prejuiciado al recopilar evidencia cuando se requiere de una información no tendenciosa y pensamiento objetivo para los juicios y decisiones que han de tomarse.

La independencia no puede ser absoluta del todo; pero debe ser una meta hacia la que se tienda y se pueda alcanzar en el grado necesario.

1.2.8.7 Informes

La etapa inicial del proceso es el informe de auditoría que es la comunicación de los hallazgos a los usuarios. Los informes difieren en naturaleza, pero en todos los casos dan a conocer a los lectores el grado de correspondencia entre la información cuantificable y los criterios establecidos. Los informes también difieren en forma y pueden variar desde los sumamente técnicos, por lo general asociados con auditorías de estados financieros, hasta un sencillo informe verbal en el caso de una auditoría operativa sobre la eficacia de un pequeño departamento.

1.2.9 Auditoría financiera

1.2.9.1 Definición

“Se lleva a cabo una auditoría de estados financieros para determinar si el conjunto de los estados financieros (verificando la información cuantificable) se presentan de acuerdo con los criterios especificados. Por lo general, estos criterios son los principios de contabilidad generalmente aceptados aunque también es común realizar auditorías de estados financieros que hayan sido preparados utilizando la base de efectivo y alguna otra base de contabilidad apropiada para la compañía. Los estados financieros comúnmente incluidos son el estado de posición financiera (balance), el estado de resultados y el estado de flujo de efectivo, incluyendo las notas correspondientes.”³¹

“En virtud que los estados financieros constituyen un instrumento utilizado por la administración de una empresa para dar a conocer información de carácter económico sobre la entidad, nace la conveniencia de que un profesional independiente revise su contenido, a través de una auditoría, para determinar su grado de confiabilidad.”³²

“Una auditoría financiera es “un examen sistemático de los estados financieros los registros y las operaciones correspondientes, para determinar la

³¹ *Ibíd.* (30) p. 4.

³² Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2003. *Boletín 1020, Declaraciones normativas de carácter general sobre el objeto y naturaleza de la auditoría de estados financieros. Normas y procedimientos de auditoría.* 23ava. Edición. México: IMCP, párrafo 2.

observancia de los principios de contabilidad generalmente aceptados, de las políticas de la administración y de los requisitos fijados.”³³

1.2.9.2 Relación entre contabilidad y auditoría

Existen diferencias significativas tanto en metodología como en objetivos entre proceso contable mediante el cual se formulan los estados financieros y la auditoría de los estados.³⁴

La metodología contable involucra la identificación de eventos y transacciones que afectan la entidad. Una vez identificados, éstos se miden, registran clasifican y resumen en los registros contables. El resultado de este proceso se refiere a la preparación y distribución de informes y estados contables.

Conceptualmente es correcto decir que el objetivo básico de la contabilidad es la comunicación de los datos financieros relevantes bajo una forma que sea útil para la toma de decisiones. En este sentido, la contabilidad evidentemente resulta ser un proceso creativo. Las personas en forma directa involucradas en la contabilidad de la compañía, generalmente trabajan como contadores de la misma.

La metodología del examen contable a seguir en una auditoría de estados financieros involucra un estudio del sistema del control interno del cliente, recaudar y evaluar evidencia acerca de las afirmaciones de los administradores que son incluidas dentro de los estados financieros. La auditoría culmina con una expresión de una opinión acerca de los estados financieros que surgieron del proceso contable. Más que crear nueva información, la auditoría le da mayor valor a los informes contables existentes. En un sentido literario, la contabilidad es composición u obra en tanto que la auditoría es editar lo que está escrito.

Por definición de auditoría y por referencias a los diversos tipos posibles de auditoría, es evidente que no tiene que haber una relación entre auditoría y contabilidad necesariamente. Toda información cuantificable y verificable puede ser auditada, siempre y cuando el auditor y el auditado acuerden los criterios que se aplicarán como base para determinar el grado de correspondencia.

El objeto de la mayoría de las auditorías, y de todas las auditorías financieras, lo constituye normalmente la información contable contenida en los libros, los registros y los estados financieros de la entidad auditada. Gran parte de evidencia que el auditor obtiene y evalúa consiste en datos sacados del sistema de contabilidad. Las declaraciones acerca de actos y acontecimientos económicos, que revisa o examina el auditor, son afirmaciones acerca de

³³ Robert E. Schosser, citado por Taylor, Donald H. y C. William Glezen, 1997. *Auditoría. Integración de conceptos y procedimientos*. 1ra. Edición. México: Limusa, p. 31.

³⁴ *Ibid.* (27) p. 31.

operaciones contables y otros acontecimientos de importancia, y sobre el saldo de las cuentas que son el resultado de esas operaciones y acontecimientos. Por último, los criterios establecidos con los cuales debe normalmente estar de acuerdo las afirmaciones contables son los principios de contabilidad generalmente aceptados. Es por eso que un contador no tiene que ser versado en auditoría, pero un auditor si tiene que estar instruido en contabilidad. La contabilidad crea estados financieros y otra información útil; la auditoría, por lo general, no crea datos contables o información. Más bien, la auditoría acrecienta el valor de la información creada por el proceso contable al evaluar en forma crítica esa información y comunicar los resultados de esa evaluación crítica.³⁵

1.2.9.3 Función de la auditoría financiera

La función de auditoría sirve como control de calidad de la información, porque:³⁶

- a) Constituye una verificación independiente de la información contable ya que la compara con los criterios establecidos que supuestamente reflejan las necesidades y deseos del usuario.
- b) Indica a quien prepara la información a llevar el proceso contable de manera que se ajuste a los criterios del usuario, ya que el preparador sabe que su trabajo estará sujeto a revisión independiente y competente.

El aspecto motivador de la auditoría ha sido reconocido de tiempo atrás. El saber que se practicará una auditoría impide eficazmente la posible propagación de información errónea.

1.2.9.4 Objetivos de la auditoría financiera

En contraste con la función social de la auditoría de estados financieros, el AICPA ha expuesto en el pronunciamiento SAS número 1. Codificación y Procedimientos de Auditoría, el objetivo inmediato de la auditoría.

El objetivo del examen ordinario de estados financieros por auditor independiente es la expresión de una opinión sobre la razonabilidad que presentan la situación financiera, los resultados de las operaciones y los cambios en la situación financiera de la empresa, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

De manera que se puede considerar que el objetivo inmediato de una auditoría es satisfacer las necesidades de las personas y las entidades que exigen que la empresa presente estados financieros auditados. Diversos grupos y organismos tienen la facultad o la autoridad necesaria para exigir que ciertas

³⁵ *Ibíd.* (29) p. 41.

³⁶ *Ibíd.* (29) p. 45.

entidades sean auditadas (los autores no están sugiriendo que sin esos requisitos específicos no se practiquen auditorías). Entre esos grupos figuran los acreedores y posibles acreedores, las diversas bolsas de valores que actúan en nombre de los inversionistas reales y potenciales, y las dependencias del gobierno que exigen que las organizaciones no lucrativas presenten estados financieros.³⁷

Por último se exige a los auditores que informen a la gerencia acerca de las deficiencias importantes de su control contable interno que hayan detectado en el curso de la auditoría. En la práctica, los auditores amplían esa comunicación a fin de incluir las deficiencias que no satisfagan los límites de importancia relativa cuidadosamente definidos en la literatura profesional, así como las deficiencias de los controles administrativos y de los controles contables internos.

Normalmente incluyen también sugerencias para mejorar el control interno y de otras debilidades que el auditor haya detectado en su examen.

1.2.9.5 Necesidad de la auditoría financiera

La relevancia y la confiabilidad constituyen las dos cualidades principales que hacen a la información contable confiable para la toma de decisiones. Los usuarios de la información financiera recurren al dictamen de auditor independiente para tener la seguridad de que esas dos cualidades fueron satisfechas. La necesidad de auditorías independientes de estados financieros se atribuye a cuatro situaciones:³⁸

- a) Conflicto de intereses. Los usuarios de los estados financieros podrán tener diversos intereses en la entidad que informa y éstos podrán no coincidir con los de quienes hayan elaborado la información. Muchos usuarios están particularmente preocupados con respecto al potencial conflicto de intereses entre ellos y la administración de la entidad. Esto comprende el temor de que los estados financieros y las notas correspondientes que proporciona la administración puedan estar o no intencionalmente perjudicados por quien elabore la información. Por lo tanto, los usuarios buscan la seguridad que otorgan los expertos independientes externos respecto a que la información esté libre de cualquier conflicto de intereses que se perciba.

Un problema de esa naturaleza podrá existir también entre los usuarios de estados financieros. Por ejemplo, un accionista preferirá una política liberal de dividendos, en tanto que un acreedor podrá preferir que la empresa no distribuya dividendos. A fin de que los estados financieros puedan ser confiables para el usuario prospectivo, la información deberá ser imparcial. Esto significa que no debe favorecer a un grupo de personas interesadas en

³⁷ *Ibid.* (29) p. 46.

³⁸ Kell, Walter, et al., 1995. *Modern auditing*. 2da. Edición. México: Continental, p. 32-33.

relación con otras. Es de esperarse que el auditor independiente proporcione igual atención a las necesidades de cada grupo de usuarios cuando emita una opinión acerca de la razonabilidad de los estados financieros.

- b) Consecuencia. Los estados financieros publicados representan una importante y, en algunos casos, la única fuente de información para la toma de decisiones por parte de los usuarios. Cuando se eligen decisiones importantes de inversión, de préstamo y demás determinaciones, los usuarios desean que los estados financieros contengan la mayor cantidad posible de datos relevantes. Esta necesidad es reconocida por los requerimientos de revelación tan amplios. Los usuarios de los estados financieros acuden al auditor externo e independiente para tener mayor seguridad que aquellos fueron elaborados de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados y que los estados financieros contienen revelaciones adecuadas para un usuario conocedor razonable.
- c) Complejidad. Tanto la materia contable como el proceso para elaborar estados financieros se vuelven cada vez más complicados. El registro y la información de las utilidades por acción, arrendamientos y pensiones son tan sólo algunos de los muchos ejemplos de esta realidad.

A medida que la materia se hace más complicada, existe mayor riesgo de malas interpretaciones y mayor posibilidad de errores intencionales. Por lo tanto, a los usuarios les resulta difícil e incluso imposible evaluar la calidad de los estados. En consecuencia, acuden al dictamen del auditor independiente para tener seguridad en lo que se refiere a la calidad de la información que se recibe.

- d) Lejanía. Pocos usuarios tienen acceso directo a los registros contables con base en los cuales se elaboran los estados financieros. Además, en casos en que los registros se tienen disponibles para escrutinio, el tiempo y costo representan restricciones que normalmente impiden que los usuarios realicen un examen significativo. La lejanía impide que los usuarios juzguen por sí mismos la calidad de los estados. Bajo tales circunstancias, los usuarios tienen dos alternativas: aceptar la calidad de la información financiera con fé o confiar en la opinión de un tercero. En términos de estados financieros incluidos en publicaciones de informes anuales, los usuarios prefieren la segunda alternativa.

1.2.9.6 Limitaciones de la auditoría financiera

Ninguna auditoría ofrece la seguridad absoluta de que los estados financieros están libres de errores de importancia ya sean por procesamiento incorrecto de los datos contables o por juicios incorrectos al seleccionar y aplicar los principios de contabilidad.³⁹

³⁹ *Ibid.* (29) p. 49.

Los estados financieros auditados no pueden ser perfectamente exactos debido en parte a la ambigüedad de los conceptos contables que reflejan los resultados contables. Los estados financieros no pueden ser más exactos y confiables de lo que permiten los métodos de medición. Por ejemplo, nadie, incluyendo a los auditores, puede prever los resultados de muchos acontecimientos futuros inciertos. En la medida en que la exactitud de una presentación contable dependa de un acontecimiento futuro impredecible, dicha presentación será inexacta. La presentación contable auditada no puede ser más precisa, porque el auditor no puede ofrecer certidumbre donde no existe.

Además de las limitaciones impuestas al proceso de auditoría por las restricciones que implica el marco contable existente, hay otras, impuestas por el proceso mismo y por la tecnología de la auditoría. Idealmente, el auditor querría tener evidencia de primera mano que apoyara cada una de sus afirmaciones implícitas en los estados financieros; pero eso es a veces impráctico o imposible. Por una parte, incluso si pudiera lograrse, es improbable que se justificara el costo que representaría para quien elabora o para quien utiliza los estados financieros.

1.2.9.7 Las normas y procedimientos de auditoría

1.2.9.7.1 Definición

Según, se describe en el capítulo de disposiciones generales, las normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a: la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y la información que rinde como resultado de este trabajo.⁴⁰

Las normas de auditoría se clasifican en:⁴¹

a) Normas personales

Las normas personales se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone, un trabajo de este tipo. Dentro de estas normas existen cualidades que el auditor debe tener pre-adquiridas antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoría y cualidades que debe mantener durante el desarrollo de toda la actividad profesional.

b) Normas de ejecución del trabajo

Al tratar las normas personales, se señalo que el auditor está obligado a ejecutar su trabajo con cuidado y diligencia. Aun cuando es difícil definir lo que cada tarea puede representar un cuidado y diligencia adecuados, existen

⁴⁰ Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2003. *Boletín 1010, Normas de auditoría*. 23ava. Edición. México: IMCP, párrafo 9.

⁴¹ *Ibíd.* (40) párrafo 9.

ciertos elementos que por su importancia deben ser cumplidos. Estos elementos básicos, fundamentales en la ejecución del trabajo, que constituyen la especificación particular, por lo menos al mínimo indispensable, de la exigencia del cuidado y diligencia, son las que constituyen las normas de ejecución de trabajo.

c) Normas de información

El resultado del trabajo del auditor es su dictamen o informe. Mediante él, pone en conocimiento de las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen. El dictamen o informe del auditor es en lo que va a depositar la confianza de los interesados en los estados financieros para prestarles de a las declaraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de operaciones de la empresa. Por último, es principalmente, a través del informe o dictamen, como el público y el cliente se dan cuenta del trabajo del auditor y, en muchos casos, es la única parte, de dicho trabajo que queda a su alcance.

1.2.9.8 Evidencia de auditoría

Mediante sus procedimientos de auditoría, el auditor debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y, competente en el grado que requiera, para suministrar una base objetiva que permita su opinión". Debe entenderse por evidencia comprobatoria, los elementos que comprueban la autenticidad de los hechos, la evaluación de los procedimientos contables empleados, la razonabilidad de los juicios efectuados, etc., de ahí que la documentación contable por sí sola no represente todavía la evidencia que el auditor requiere para apoyar su opinión profesional.⁴²

a) Evidencia física

Esta forma de evidencia es ampliamente utilizada por el auditor en la verificación de los saldos de las partidas de activos tangibles. La evidencia física se obtiene mediante un examen físico de los recursos. Este tipo de evidencia proporciona al auditor conocimientos directos personales de la existencia de un activo es especial. Sin embargo, tal evidencia no comprueba que la empresa tenga propiedad o cual haya de ser su costo o precio de mercado.

b) Confirmaciones

Estos constituyen un tipo muy especial de evidencia documentaria. Generalmente presentan respuestas por escrito de personas e instituciones concedoras respecto a solicitudes específicas de información financiera.

⁴² Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2003. *Boletín 3060, Evidencia comprobatoria. Normas y procedimientos de auditoría*. 23 ava. Edición. México: IMCP, párrafo 1.

Cuando las conformaciones se obtienen directamente de terceras personas, por lo general se consideran tener un alto grado de confiabilidad.

c) Evidencia documentaria

Este tipo de información que corrobora incluye cheques, facturas, contratos y actas de reuniones del consejo y la asamblea de accionistas. Generalmente tal documentación se contiene en los archivos del cliente y se tiene a disponibilidad del auditor cuando así lo solicita. El grado de confianza que se tenga en un documento depende de la manera de cómo el documento fue creado, obtenido por el auditor y la naturaleza del propio documento.

d) Representaciones por escrito

Una representación por escrito constituye una declaración de personas responsables y conocedoras acerca de una cuenta, circunstancia o evento específico. Las representaciones por escrito constituyen evidencia documentaria. Esta podrá originarse dentro de la organización del cliente o de fuentes extranjeras.

e) Evidencia matemática

Este tipo surge de los cálculos o verificaciones de cálculos de parte del auditor. Los cálculos proporcionan evidencia confiable de la corrección de las cifras determinadas por el cliente. Este tipo de evidencia matemática surge de tareas de rutina como serían la verificación de sumas (totales) de los diarios y mayores o de cálculos complicados relacionados con planes de pensiones y de utilidades por acción.

f) Evidencia visual

Durante el curso del examen, el auditor hace muchas observaciones. Por ejemplo comprueba que se cumplan con las funciones y responsabilidades asignadas, y también puede constatar el grado de seguridad que pueda tener el almacén. Este tipo de evidencia permite al auditor adquirir conocimientos personales respecto al asunto que le interesa.

g) Evidencia oral

Durante un examen, un auditor hace frecuentes investigaciones orales con funcionarios y empleados del cliente. La evidencia oral no es digna de confianza por sí sola. Su valor primario para el auditor radica en corroborar otra evidencia y revelar que pudiera requerir mayor investigación y documentación. La evidencia oral cubrirá gran cantidad de temas, tales como aclaraciones sobre una resolución del consejo de directores, la explicación del tratamiento contable respecto a una fusión, y una evaluación de la posible cobranza de una cuenta de un cliente.

h) Evidencia analítica

Este tipo involucra el uso de razones y comparaciones de información financiera del cliente con tendencias a la industria, condiciones generales de la economía y con resultados de la compañía en el pasado y/o esperados. La evidencia analítica provee una base directa para apoyar una inferencia respecto a la razonabilidad de una partida con relación específica de los estados financieros.

1.2.9.9 Técnicas de auditoría

Son los métodos prácticos de investigación y prueba que el contador público utiliza para comprobar la razonabilidad de la información financiera que le permite emitir su opinión profesional.⁴³

Las técnicas de auditoría son las siguientes:

- a) Estudio general.
- b) Análisis.
 - Análisis de saldos.
 - Análisis de movimientos.
- c) Inspección.
- d) Confirmación.
 - Positiva.
 - Negativa.
 - Indirecta.
- e) Investigación.
- f) Declaración.
- g) Certificación.
- h) Observación.

1.3 Campos de actuación y sectores a los que sirve el profesional de la contaduría

Dentro de los campos en el que generalmente actúa el profesional en contaduría:⁴⁴

- Dictámenes de estados financieros.
- Asesoría fiscal, administrativa, financiera, etc.
- Funcionario de la administración pública.
- Funcionario en el campo empresarial.

⁴³ Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2003. *Boletín 5010, Procedimientos de auditoría de aplicación general. Normas y procedimientos de auditoría*. 23 ava. Edición. México: IMCP, párrafos 12-34.

⁴⁴ *Ibid.* (3) p. 20-21.

- Funcionario o especialista en el sector financiero.
- Funcionario en organizaciones con fines sociales.
- Académico docencia e investigación.

Por la formación que recibe el profesional en contaduría y por la demanda en el campo laboral-profesional, la gama de actividades en las que pueden desarrollarse es muy amplia. La mezcla de conocimiento y habilidades que se requieren, aunados a la formación de un criterio profesional hacen que su consejo y asesoría sean muy apreciados, lo que le ha dado reconocimiento y prestigio. Asimismo, cuando este profesional va acompañado de un Código de Ética y un compromiso ante la sociedad, los ámbitos en donde actúa el profesional de la contaduría permitirán conseguir la máxima eficiencia económica a fin de obtener el mayor beneficio para el cliente o la organización a la que presta sus servicios; su actuación siempre irá acompañada con una ética profesional que lo respalde, las decisiones, consejos o acciones que perjudiquen el medio ambiente o afecten la salud del ser humano.

El profesional de la contaduría puede desempeñarse de manera:

- a) Independiente. Prestará sus servicios en despacho propio o asociado, y puede brindar los siguientes servicios:
 - Contabilidad.
 - Auditoría.
 - Finanzas.
 - Consultoría.
- b) Dependiente. Prestará sus servicios en empresas privadas o públicas, pudiendo ocupar los siguientes cargos:
 - Director general.
 - Contador general.
 - Contralor.
 - Director de finanzas.
 - Director de administración.
 - Gerente de presupuestos.
 - Gerente fiscal.
 - Contador de costos.
 - Auditor interno.
- c) Docencia. Para poder ejercerla los profesionales de la contaduría pública deben reunir requisitos indispensables, en los que se encuentran:
 - Competencia de conocimientos.
 - Competencia académica.
 - Capacidad de comunicación.

- Capacidad en el manejo de educandos.
 - Disposición al dialogo.
 - Estabilidad emocional.
 - Cultura general.
- d) Investigación. Comprende la búsqueda constante y sistemática de los conocimientos que conforman a la contaduría. Puede distinguirse cuatro tipos de ella:
- Investigación media o académica.
 - Investigación media institucional.
 - Investigación privada.
 - Investigación pública.

1.3.1 Sectores a los que sirve el profesional de la contaduría

- a) Sector público. Es el conjunto de empresas, instituciones que conforman el aparato gubernamental de un país.
- b) Sector privado. Son las empresas o entidades de las personas físicas, es decir, la inversión privada de un país.
- c) Sector mixto. Lo integran las entidades que pertenecen tanto al sector público como al privado.
- d) Sector social.

1.4 Ética profesional

“Los intereses sociales comunes, son los que acercan al hombre con el hombre. En su calidad de seres humanos, los hombres no viven separadamente, sino que están vinculados unos con otros, y el hombre no puede ni debe ignorar el hecho de su sociabilidad, que obedece a ciertos hábitos comunes -ethos- generalmente extendidos y compartidos en su comunidad, que los semejantes en su manera muy particular de conocer, sentir y obrar en la vida, y que desde luego, se manifiesta ostensiblemente en su trabajo, que ocupa una buena parte de ella.”⁴⁵ El hombre interactúa con otros hombres considerando la ética.

Su objetivo será analizar las más importantes cuestiones morales suscitadas en el ejercicio de las diversas profesiones. Esto a dado origen a una múltiple especialización, que cada día cobra mayor importancia. Se la suele denominar también deontología (del griego = “ciencia del deber”).⁴⁶

⁴⁵ Álvarez Zamudio, Fernando, 1999. *Ética. Contaduría Pública*. México: IMCP, año 28, núm. 325, septiembre, p. 4

⁴⁶ Bassom, Domingo, 1998. *Ética*. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, p. 9.

La ética profesional se denomina también Deontología-Tratado de los deberes o Moral Profesional. Y comprende estudios de los deberes y derechos de los profesionistas a la luz del derecho natural, del derecho positivo o legislación de la comunidad humana, y las formas aceptadas y sancionadas del trato humano. Son pues los conceptos de deber, justicia, derecho, responsabilidad, conciencia, etc., los que impregnan todas las situaciones críticas del quehacer profesional.⁴⁷

En los conceptos anteriores se observa que estos tienen en común, en forma implícita o explícita, los términos de deber, derecho, justicia, vocación de servicio, responsabilidad y conciencia. Son pues estos conceptos los que se encuentran en la esencia de la actividad profesional.

La profesión de un modo muy general, es aquella actividad del hombre con un fin y una función social específica. Es una cualidad calificada con la que la persona, por medio de su actividad, realiza su propia vocación dentro de un trabajo libremente elegido. Trabajo que determina su participación en la vida social, que le sirve de medio de subsistencia y que lo valora positivamente en la vida económica del país. En virtud de su profesión, la persona ocupa una posesión que le confiere deberes y derechos especiales.

Cuando el hombre realiza una actividad, siente que esta va acompañada de una responsabilidad. Se siente responsable de lo que realiza o piensa realizar. La responsabilidad profesional cae bajo la responsabilidad moral, sin excluir la posibilidad de una responsabilidad penal.

El profesionista enfrenta dos formas de responsabilidad: la personal y social.

La responsabilidad personal obliga al profesionista a adoptar una aptitud decidida hacia el estudio y la investigación. Cuidadoso de su forma técnica y humanista llegará a poseer un perfil moderado y definido para poder interpretar, rectamente las diversas situaciones que van a presentarse en el trabajo profesional, y saber elegir correctamente. Su nivel de responsabilidad profesional vendrá determinado por el aprovechamiento y la constancia en el estudio y en la lucha contra la rutina diaria, por la que se desvanezca su papel de servidor de la comunidad y evitará así el caer en claudicaciones científicas o éticas. La responsabilidad social es una lógica consecuencia de la responsabilidad personal. El hombre no vive solo.

La base de la partida de la responsabilidad social se encuentra en el respeto a la persona, cuya dignidad no puede nunca supeditarse a ninguna autoridad o legislación atentatoria contra la misma. Dignidad que es forzoso respetar por encima de todo.

El profesionista que tiene un compromiso con la sociedad, lo establece por medio de la verdad y la justicia. Y, a través de ambas respetando la dignidad

⁴⁷ *Ibíd.* (46) pp. 28-31.

de la persona, debe ir canalizando su voluntad hacia el bien y progreso de la sociedad, de la que es servidor y guía.

1.4.1. Definición de ética

"La palabra ética, equivale al término moral, expresa un modo connatural de obrar, o sea "por costumbre" o "por hábito". La ética es lo moral es, pues, la ciencia que estudia la conducta humana o las costumbres de los hombres."⁴⁸

"La ética es la ciencia filosófica que estudia los actos humanos en cuanto relacionados con el fin último del hombre."⁴⁹

"Nos proponemos hablar de ética, por tanto, de acuerdo con Aristóteles, hemos de situarla en el campo de la sociología, porque en el plano de las relaciones sociales o políticas entre los hombres no se puede hacer nada sin que haya en el hombre un carácter o cualidad moral. Es decir. Se debe ser hombre de mérito moral, y mérito moral significa estar en posesión de las virtudes."⁵⁰

"Es la rama de la filosofía que trata de la bondad o malicia del acto humano en el plano moral."⁵¹

"La ética es la teoría o ciencia del comportamiento moral de los hombres en sociedad. O sea, es ciencia de una forma especializada de conducta humana."⁵²

"Ética es el estudio de lo que está bien y lo que está mal, de lo bueno y de lo malo de la conducta humana."⁵³

"Es la disciplina que estudia las costumbres del hombre, determina los valores y establece sus relaciones con pautas y planes de acción."⁵⁴

1.4.1.1 Importancia de la ética

a) Para el hombre:

El conocimiento del acto ético, lo auxilia para adoptar una aptitud definida ante la vida.

b) Para el profesional:

⁴⁸ Ibid. (46) p. 7.

⁴⁹ Ibid. (46) p.16.

⁵⁰ Zamora García, Enrique, 1999. *La ética de los contadores públicos. El tercer canio*. 4ta. Edición. México: IMCP, p. 27.

⁵¹ Alatorre Padilla, Roberto, 1981. *Ética*. 6ta. Edición. México: Porrúa, p. 91

⁵² Sánchez Vásquez, Adolfo, 1981. *Ética*. 25ava. Edición. México: Grijalbo, p. 22.

⁵³ Austin, Fagothey, 1992. *Ética teoría y aplicación*. 5ta. Edición. México: McGraw-Hill, p. 2.

⁵⁴ Haro Leeb, Luis, et al., 1977. *Ética laboral*. 1ra. Edición. México: Edicol, p. 18.

Advertirá cuales son sus valores que dignifican la conducta profesional.

c) Para la sociedad:

De la calidad moral de los individuos se forma el espíritu de la sociedad y por lo tanto el valor de los pueblos.

1.4.1.2 Fines de la ética

a) Mediatos

- Conocer el pensamiento reflexivo de la humanidad a través de los tiempos.
- Reflexionar sobre los esfuerzos del hombre por descubrir los caminos de su propia felicidad.
- Estudiar las teorías y las corrientes de opinión más características de la conducta humana, para analizarlas desde el punto de vista histórico y filosófico.

c) Inmediatos

- La esencia del acto ético. Definida la ética como ciencia normativa y disciplina axiológica, aquí se pregunta cual es el objeto del estudio.
- La obligatoriedad moral. Se indaga si la fuerza obligatoria de la norma radica en una voluntad extrínseca o la determina la propia conciencia del individuo.
- La realización de valores. Cuales son los medios particulares e institucionales para realizar conducta moral.

1.4.1.3 Objetivo de la ética

Su objetivo de estudio lo constituye un tipo de actos humanos: los actos conscientes y voluntarios de los individuos que afectan a otros, a determinados grupos sociales, o a la sociedad en su conjunto. Ética y moral se relacionan, pues. Una y otra palabra mantienen así una relación que no tenían propiamente sus orígenes etimológicos. Ciertamente, moral procede del latín *mos* o *mores*, "costumbre" o "costumbres" en el sentido de conjunto de normas o reglas adquiridas por hábito.⁵⁵

1.4.2 Naturaleza de la ética profesional

Como en toda sociedad humana y en todo grupo profesional, han existido dentro del trabajo de los ejecutivos de finanzas ciertas prácticas morales respetadas tradicionalmente. Unos principios no escritos -o no necesariamente escritos- que se han considerado honorables y que generalmente se respetan, aunque desde luego, quepan excepciones.⁵⁶

⁵⁵ *Ibíd.* (52), p. 23.

⁵⁶ Instituto Mexicano de Ejecutivos en Finanzas, 1995. *Principios de ética para ejecutivos de finanzas*. Ira. Edición. México: MacGraw-Hill, pp. 9-11.

Alguien podrá objetar que estos principios han de olvidarse a causa de que continuamente son violados. Pero ello no obsta para que sigan reconociéndose como válidos. Esto es tan cierto que quien defrauda la fidelidad de la compañía, la reserva de un documento clasificado o rompe con el estado ecológico, cuida de no ser descubierto, de no hacerlo notar.

Entonces el problema no es cómo deshacernos de los valores que se hallan por debajo de esos principios surgidos del propio medio del trabajo, con referencia a la tradición moral y a la experiencia.

Tampoco han de buscarse valores más practicables, aunque acaso no sean válidos.

El problema está en cómo ampliar nuestro conocimiento sobre ellos y en cómo llevarlos a la práctica, dado que estos valores se han descubierto válidos y realizables, al menos parcialmente.

Esto es especialmente importante porque también hay unos "contravalores" reconocidos; un cierto ambiente de permisividad, que pone en riesgo la imagen de nuestra profesión, la integridad de nuestras vidas y el trabajo de nuestras organizaciones: si incumples, no lo digas; si revelas información, que no sepa que traicionas una o todas tus convicciones, manténlo en silencio, y mientras sigas cumpliendo con ciertos estándares de eficiencia nadie te lo va a reprochar. Esta degeneración en la comprensión de lo que es el hombre como unidad psicológica, fisiológica, espiritual y sociológica, no puede desembocar sino en problemas más graves de los que pretende ocultar y de los que cree resolver.

Entonces para reconocer los principios adecuados con nuestra naturaleza, es decir, con nuestro modo radical de ser hombres, debemos esforzarnos por vivir nuestras convicciones y por ampliar simultáneamente el rigor de nuestro conocimiento moral. Porque es imposible adquirir un saber consistente sobre lo moral sin ejercitarse moralmente. Nadie, por tanto, puede entender qué es bien si no actúa bien y nadie puede actuar bien si no realiza actos buenos.

Muchas veces se ha propuesto la información sobre temas éticos como la solución de los problemas morales de una rama profesional o un medio de trabajo y luego se han cosechado fracasos, porque el reconocimiento de la verdad moral exige testimonios concretos y la compañía de otros que nos ayudan en este importante y difícil camino.

Se trata de una conversación constante en búsqueda de la prudencia: del juicio justo. Por un lado, porque continuamente nos vemos tentados a dispensarnos de nuestras propias responsabilidades para dejarlas caer sobre la "jerarquía de la empresa" o cualquier otro ente más o menos abstracto, y porque, el mundo de los negocios es un universo especialmente inclinado a cambiar la prudencia por la astucia. Esto quiere decir que para conseguir fines diversos a los del bien, puede un hombre aconsejarse, juzgar y mandar de manera

aparentemente idéntica a la del hombre bueno –prudente-, pero poseído –a diferencia de éste- de una avaricia profunda que lo lleva a pensar que puede asegurarse su propia grandeza por medio de la riqueza.

En el astuto, persiste la disimulación como una especie de ruido que le hace imposible percibir nada con claridad, porque quien vive con la mirada y la atención fijadas únicamente en sí mismo, no permite que aparezca la verdad de las cosas y, consecuentemente, no puede ser justo ni virtuoso en ningún sentido, porque simplemente no es prudente.

El principio último de la moralidad es, el cambio, el de la voluntad de la verdad, la atención a la realidad de ser hombres: Atención quiere decir realismo, es decir, ver la verdad de las cosas y no inventarla para hacer prevalecer mis opiniones, conveniencias o esquemas mentales.

1.4.3 Principios fundamentales de la ética del contador público

La ética es ciertamente una gran fuente de derechos del hombre, implica al mismo tiempo las exigencias que el hombre debe imponerse a sí mismo y que deben serle presentadas sin cesar para que no vacile el equilibrio moral de su existencia. En la base de todos los derechos del hombre hay que ver un orden ético objetivo.⁵⁷

El verdadero bien moral no es fácil, hay que conquistarlo sin cesar, en uno mismo, en los demás, en la vida social e internacional.

La profesión contable de varios países ha elaborado su propio código de ética profesional, que no sólo sirve de guía a la acción moral, sino que también, mediante él, la profesión declara su intención de cumplir con la sociedad, de servirla con lealtad y diligencia y de respetarse así misma.

En él se ha reconocido la existencia de varios principios de ética aplicable a nuestra profesión para vivir y actuar dentro de la ética. Tales principios se refieren en síntesis, a la responsabilidad que tiene la profesión ante la sociedad de actuar con preparación y calidad profesional y sostener un criterio libre e imparcial; se refiere también a la responsabilidad hacia quienes patrocinan sus servicios, que consiste en servirles con lealtad, guardar el secreto profesional y rechazar tareas que no cumplan con la moral; asimismo, se refieren a los deberes hacia la profesión misma; respetar a los colegas y a la profesión, dignificar la imagen profesional a base de calidad, y mantener las más altas normas profesionales y de conducta y contribuir al desarrollo y difusión de los conocimientos propios de la profesión.

Ciertamente la ética profesional plantea al contador público serias exigencias tanto a nivel social como a nivel personal, no basta solamente con la

⁵⁷ Ibid. (50) pp. 33-35.

preparación técnica sino que necesitamos además ver una relación entre lo que hacemos y una finalidad más elevada, encontrar el camino que vincula nuestra vida profesional a lo social, defender entre el público nuestros principios y valores éticos para producir una imagen real de lo que somos, infundir en las nuevas generaciones de profesionales y repetir constantemente a las actuales nuestras creencias, para que estas sirvan de premisa a todas nuestras acciones y den significado a nuestra vida profesional.

La profesión ha establecido una práctica y una ética cuyas principales reglas, a pesar de ciertas diferencias locales o regionales, en esencia guardan cierta similitud. Leyendo y mediando el código de ética de los contadores de diferentes países, uno se da cuenta que existe un gran acuerdo – no siempre consciente- un gran consensus sobre ciertos principios morales y valores de esta profesión, lo cual no quiere decir que por ello se vea libre de todo esfuerzo de armonización.

Debemos intentarlo todo, tenemos que hacer todo lo posible para alcanzar la armonización de nuestros principios.

1.4.3.1 Primer principio

El deber que tiene todo contador público ante la sociedad y sus clientes o patrocinadores, de actuar con preparación y calidad profesional, servirles con lealtad, sostener un criterio libre e imparcial, guardar el secreto profesional y rechazar tareas que no cumplan con la moral.

Los códigos de ética profesional consultados en varios países, establecen el deber del contador público de prepararse y mantenerse actualizado profesionalmente para prestar un servicio de calidad a la sociedad y de actuar con el cuidado y diligencia de una persona responsable.

1.4.3.2 Segundo principio

El deber de respetar a sus colegas y; asegurar la calidad de los servicios que presta el contador público, fomentando la formación y desarrollo profesional de sus colaboradores.

La lealtad y respeto también debe tenerla hacia sus colegas y colaboradores y al efecto el contador debe abstenerse de hacer comentarios que perjudiquen la reputación o el prestigio de otro contador o de la profesión en general y asimismo, deberá dar a sus colaboradores el trato que corresponde a su dignidad personal y profesional.

1.4.3.3 Tercer principio

El deber ante la profesión de dignificar la imagen profesional a base de calidad y mantenimiento de las más altas normas de ética y de los

conocimientos propios de la profesión, colaborando con las instituciones profesionales y participando en la docencia e investigación en escuelas de reconocido prestigio.

En relación con este principio, enfocado a la profesión misma, el contador público tiene el deber de dignificar su imagen y de colaborar al desarrollo y difusión de los conocimientos propios de la profesión.

1.4.4 Los postulados de la ética ⁵⁸

1.4.4.1 Alcance del código

Postulado I

Aplicación universal del código: este Código de Ética Profesional es aplicable a todo contador público nacional o extranjero por el hecho de serlo, sin importar la índole de su actividad o especialidad que cultive tanto en el ejercicio independiente o cuando actúe como funcionario o empleado de instituciones públicas o privadas. Abarca también a los contadores públicos que, además ejerzan otra profesión.

1.4.4.2 Responsabilidad hacia la sociedad

Postulado II

Independencia de criterio. Al expresar cualquier juicio profesional el contador público acepta la obligación de sostener un criterio libre de conflicto de intereses imparcial.

Postulado III

Calidad profesional de los trabajos. En la prestación de cualquier servicio se espera del contador público un verdadero trabajo profesional, por lo que siempre tendrá presente las disposiciones normativas de la profesión que sean aplicables al trabajo específico que esté desempeñando. Actuará asimismo con la intención, el cuidado y diligencia de una persona responsable.

Postulado IV

Preparación y calidad profesional. Como requisito para que el contador público acepte prestar servicios, deberá tener el entrenamiento técnico y la capacidad necesaria para realizar las actividades profesionales satisfactorias.

Postulado V

⁵⁸ Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2000. *Código de ética profesional*. 4ta. Edición. México: IMCP, pp.7-9.

Responsabilidad personal. El contador público siempre aceptará una responsabilidad personal por los trabajos llevados a cabo por él o realizados bajo su dirección.

1.4.4.3 Responsabilidad hacia quien patrocina los servicios

Postulado VI

Secreto profesional. El contador público tiene la obligación de guardar el secreto profesional y de no revelar, por ningún motivo, en beneficio propio o de terceros, los hechos, datos o circunstancias de que tenga o hubiese tenido conocimiento en el ejercicio de su profesión. Con la autorización de los interesados, el contador público proporcionará a las autoridades competentes la información y documentación que éstas la soliciten.

Postulado VII

Obligación de rechazar labores que no cumplan con la moral. Faltará al honor y dignidad profesional todo contador público que directa o indirectamente intervenga en arreglos o asuntos que no cumplen con la moral.

Postulado VIII

Lealtad hacia el patrocinador de los servicios. El contador público se abstendrá de aprovecharse de situaciones que puedan perjudicar a quien haya contratado sus servicios.

Postulado IX

Retribución económica. Por los servicios que presta, el Contador Público se hace acreedor a una retribución económica.

1.4.4.4 Responsabilidad hacia La profesión

Postulado X

Respeto a los colegas y a la profesión. Todo contador público cuidará sus relaciones con sus colaboradores, con sus colegas y con las instituciones que los agrupan, buscando que nunca se menoscabe la dignidad de la profesión sino que se enaltezca, actuando con espíritu de grupo.

Postulado XI

Dignificación de la imagen profesional a base de calidad. Para hacer llegar a la sociedad en general y a los usuarios de sus servicios una imagen positiva y de prestigio profesional, el contador público se valdrá fundamentalmente de su calidad profesional y personal, apoyándose en la promoción institucional y cuando lo considere conducente, para aquellos servicios diferentes a los de

dictaminación, podrá comunicar y difundir sus propias capacidades sin demeritar a sus colegas o a la profesión en general.

Postulado XII

Difusión y enseñanza de conocimientos técnicos. Todo contador público que de alguna manera transmita sus conocimientos, tendrá como objetivo mantener las más altas normas profesionales y de conducta y contribuir al desarrollo y difusión de los conocimientos propios de la profesión.

1.5 La auditoría forense

1.5.1 Concepto de forense

Latín *forensis*, que significa público ó al francés *forum* que significa foro. Tiene tres acepciones:

- a) Pertenece a las cortes para las jurisdicciones o para discusión y debate públicos.
- b) Relacionado con la aplicación de conocimiento científico a problemas legales (medicina, ciencia, patología).
- c) El arte o estudio del discurso argumentativo.

Lo forense por lo tanto, está vinculado a la administración de justicia en el sentido de aportar pruebas de carácter público, que puedan ser discutidas y analizadas a la luz de todo el mundo.

Remitiéndonos al diccionario hispano universal, observamos que el termino forense corresponde al latín *forensis*, que significa público, sin embargo y complementando su significado podemos remitirnos a su origen *forum* del latín que significa foro, plaza pública o de mercado en las antiguas ciudades de Roma donde se trataban las asambleas públicas y los juicios. Por extensión, sitio en que los tribunales oyen y determinan las causas; lo de forense se vincula con lo relativo al derecho y a la aplicación de la ley, en la medida en que se busca que un profesional idóneo asista al juez en asuntos legales que le competan y para ello aporte pruebas de carácter público para presentar en el foro, para nuestros tiempos en la corte.

En español, el primer significado se recoge del término latino *forensis*, que significa público. Tiene tres acepciones principales: 1) pertenece al foro; 2) Véase Médico forense; 3) público y manifiesto. El segundo significado surge del término latino *foras*, que significa fuera. Es poco usado y es sinónimo de forastero.⁵⁹

⁵⁹ Real Academia Española, 1992. *Diccionario de la lengua española. Tomo I*. 20ava. Edición. Madrid: Real Academia Española, p. 984.

El concepto de forense proviene del "latín de *forum*, foro, plaza pública"⁶⁰, "pertenciente o relativo al foro"⁶¹, "lo que concierne al foro; o sea a los tribunales y sus audiencias,"⁶² "como la práctica forense."⁶³

Este concepto es de común aplicación en la medicina, ya que los diccionarios e enciclopedias consultadas reconocen la figura del médico forense.

1.5.2 La ciencia forense

Como antecedente se señala que "desde mediados del pasado siglo se ha consolidado el concepto de las ciencias forenses para abarcar todas las disciplinas que contribuyen a la administración de justicia."⁶⁴

En la actualidad "Las ciencias forenses son un conjunto de disciplinas que utilizan todos los métodos, conocimientos y técnicas para colaborar directamente y de manera científica en la administración de justicia. Su aplicación en el mundo actual es cada vez más frecuente e indispensable, ya que se requiere elementos de prueba altamente sofisticados. Estos elementos los analizan el agente del Ministerio Público, la defensa, el Juez e incluso, en no pocas ocasiones, los medios de comunicación y, consecuentemente, la población en general."⁶⁵

1.5.3 Características del profesional forense

El Dr. Eduardo Vargas indica que el profesional de cualquier disciplina, arte o ciencia, que desempeñe la función forense debe poseer las siguientes características:

- a) Solvencia científica.
- b) Integridad moral.
- c) Objetividad.
- d) Imparcialidad.
- e) Metodología.
- f) Humildad.
- g) Autocrítica.
- h) Claridad de exposición.
- i) Identificación con los objetivos de la justicia.
- j) Fortaleza ante las presiones, las amenazas, las tentaciones, la adulación, los sentimientos y los nexos gremiales."⁶⁶

⁶⁰ Palomar de Miguel, Juan, 1981. *Diccionario para juristas*. México: Mayo Ediciones, p. 609.

⁶¹ *Enciclopedia universal ilustrada*, 1981. Tomo XXIV. España: Espasa-Calpe, p. 609

⁶² Cabanelas, Guillermo, 1989. *Diccionario enciclopédico de derecho usual*. Tomo IV. 21ava. Edición. Argentina: Heliasta, p. 93.

⁶³ Escriche, Joaquín, 1993. *Diccionario razonado de legislación civil, penal, comercial y forense*. México: Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, p. 262.

⁶⁴ Vargas Alvarado, Eduardo, 1991. *Medicina forense y deontología médica*. México: Trillas, p. 14

⁶⁵ Nando Lefort, Víctor Manuel y Ángel Gutiérrez Chávez, 1998. *Diccionario terminológico de ciencias forenses*. México: Trillas, p. 5.

⁶⁶ *Ibid.* (65) p. 16.

Por lo indicado anteriormente podemos aplicar el concepto forense a la contaduría como una disciplina profesional que apoya a la administración de justicia.

1.5.4 Definición de auditoría forense

“La auditoría forense es aquella que provee de un análisis contable que es conveniente para la Corte, el cual formará parte de las bases de discusión, el debate y finalmente el dictamen de la sentencia.”⁶⁷

“La auditoría forense es una disciplina especializada que requiere un conocimiento experto de la teoría contable, auditoría y métodos de investigación. La auditoría forense constituye una rama importante de la contaduría investigativa utilizada en la reconstrucción de hechos financieros, investigaciones de fraudes, cálculos de daños económicos y rendimientos de proyecciones financieras.”⁶⁸

“La auditoría forense la podemos definir como: la exploración o examen crítico de las actividades, operaciones y hechos económicos, incluidos sus procesos integrantes, mediante la utilización de procedimientos técnicos de auditoría, a través de los cuales se busca determinar la ocurrencia de hechos ilícitos relacionados con el aprovechamiento ilegal de los bienes y recursos de un ente privado o público. Tales procedimientos tienen por fin obtener evidencia válida y suficiente para ser usada ante las autoridades jurisdiccionales. En este sentido la auditoría forense busca la aplicación de técnicas investigativas aplicadas al uso de la información y al conocimiento de las actividades, para entregar un dictamen que se sustente en evidencia representada en pruebas materiales de hechos. Dicha evidencia debe tener el carácter de incontrovertible a fin de que la misma pueda ser utilizada por jueces o cortes encargadas de juzgar los hechos punibles.”⁶⁹

“La auditoría forense es el uso de técnicas de investigación, integradas con la contabilidad y con habilidades de negocio, para brindar información y opiniones, como evidencia en la corte.”⁷⁰

La auditoría forense es: la técnica, es el procedimiento, mediante el cual aprovecha una o varias ramas de la “contaduría pública” o de las ciencias conexas para estudiar y resolver casos concretos, habitualmente ligados a situaciones legales o jurídicas.⁷¹

⁶⁷ Gran Thornton Cheng y Asociados. Contadores Públicos Autorizados y Consultores. *Boletín fiscal*. 22 de noviembre de 1999. Panamá.

⁶⁸ *Ibid.* (67).

⁶⁹ Boletín Informativo del Auditor, 5to. Seminario. *El contador público y las tendencias de control*. Bolivia: Colegio Departamental de Auditores del 27 al 29 de mayo del 2003, p. 7.

⁷⁰ Rodríguez Castro, Braulio, 2003. *Una aproximación a la auditoría forense*. 1ra Edición. Bogotá: Editorial Javeriano, p. 233.

⁷¹ Quiroz Cuarón, Alfonso, 1984. *Medicina forense*. 4ta. Edición. México: Porrúa, p. 129.

1.5.5 Importancia de la auditoría forense

La práctica del derecho, en cualquiera de sus ramas, constituye una actividad apasionante pero de gran complejidad dada la diversidad de cuestiones que se plantean al jurista a lo largo de su actividad profesional. Ello le obliga a un constante aprendizaje y también a recurrir obligadamente a expertos que le ilustren cuando el núcleo del caso sobre el cual tiene que entender corresponde a materias extrañas a su formación jurídica. Entre estas materias ocupa un lugar muy destacado la auditoría forense.⁷²

La auditoría forense interesa al abogado y al contador. Al contador, "en el ejercicio de su profesión y como perito en los tribunales. En el primer caso, para conocer el marco legal de su actuación y observar los principios de pericia, la diligencia, la prudencia y el acato a normas jurídicas y morales. En el segundo caso para colaborar con la justicia en el esclarecimiento de aspectos" relacionados con la contaduría. Al abogado le interesa saber auditoría forense "para hacer buen uso" de las pruebas contables: "como litigante, defensor o fiscal, para formularlas o recibirlas; como juez, para aceptarlas, rechazarlas o interpretarlas. El principio de la sana crítica debe estar respaldado con el conocimiento de esta materia por quien imparte justicia, premisa ésta de observancia obligatoria especialmente en el fuero penal."⁷³

La importancia de la auditoría forense, se ha incrementado notablemente como consecuencia del aumento de los delitos económicos tanto a nivel del sector privado como público, que hace un imperativo social al castigo de estas conductas. El tema es objeto de estudios y recomendaciones de organismos internacionales y de programas a nivel nacional impulsados por varios organismos del estado encargados de la prevención de estos tipos de delitos.

1.5.6 Objetivos de la auditoría forense

Su objeto de examen es el sistema o conjunto de operaciones irregulares ejecutadas por quienes desvían las mismas, obteniendo para sí un beneficio ilícito. Las reglas que se utilizan son las relacionadas con la auditoría, aplicadas desde el espectro de la regulación legal existente en cada ámbito entre otras tenemos los siguientes objetivos:⁷⁴

- a) Asegurar la efectiva instrumentación de procesos investigativos en actividades delictivas.
- b) Investigar el manejo y aplicación de los recursos financieros.
- c) Investigar las causas y los responsables de los actos ilegales, documentando cada proceso.

⁷² Gisbert Grifo, Marina S. y Fernando A. Verdú Pascual, 1995. *Glosario de psiquiatría forense para médicos juristas*. España: Masson, p. VII.

⁷³ *Ibíd.* (65) p. 13.

⁷⁴ *Ibíd.* (69) pp. 7-11.

- d) Entregar evidencia competente y dar seguimiento a los hallazgos obtenidos.

1.5.7 Actividades de la auditoría forense

Las actividades que realiza la auditoría forense podemos enumerarlas en:

- a) Investigar : Ilícitos
- b) Verificar y evaluar : El desarrollo de esos procesos
- c) Presentar : Evidencias y pruebas
- d) Sustentar : Ante las autoridades judiciales
- e) Informar : Documentable los hechos.

1.5.8 Técnicas de la auditoría forense

Además de todas las técnicas manuales de auditoría, se debe también tener conocimiento de otras técnicas que van acorde con el desarrollo tecnológico en cuanto al procesamiento de datos e información.⁷⁵

Si bien es cierto que el abordaje del fraude, las irregularidades y el dolo, han hecho parte del trabajo normal de la auditoría, y que el acentuamiento de estos problemas ha conducido al desarrollo de la auditoría del fraude y de la auditoría forense, así como un conjunto bastante variado de esfuerzos provenientes de diversos ángulos, también es cierto que el principal problema es que las técnicas manuales ya no son adecuadas para estas nuevas tareas.

En la actualidad, los auditores e investigadores, del fraude y forense, son requeridos para que disuadan y detecten el fraude y el crimen en un ambiente electrónico, en el cual ya no existen los rastros en el papel y los problemas de evidencia se hacen completamente diferentes.

Es en esta dirección como se entiende ahora el rol del aseguramiento de la información, en este caso la que traspasa los límites éticos y legales. Frente a técnicas delictivas sofisticadas, se requiere técnicas más sofisticadas para combatirlas.

Estas últimas generalmente reconocen que:

- a) El análisis de los datos de la compañía es la manera más efectiva para prevenir y detectar el fraude.
- b) Los computadores y el software de análisis de datos a menudo están sub-utilizados en el análisis de los datos de las compañías para detectar los síntomas de fraude. Por lo tanto el problema radica como usar, exitosamente, las Computer Audit Tools and Techniques para estas tareas.

⁷⁵ Mantilla B., Samuel, 2001. *Auditoría aseguramiento de la información. Estructura conceptual de la auditoría: de la revisión al aseguramiento*. Bogotá: Javeriano, pp. 18-20.

No se trata entonces, de la no-existencia o no-disponibilidad de tecnologías y herramientas para ello. El asunto es cómo usarlas exitosamente para estas nuevas tareas:

El ambiente electrónico en el cual ahora operan las compañías y evalúan los auditores presenta un conjunto diverso de sistemas complejos, discrepancias en tiempo real y aplicaciones de alcance mundial. Pero, también ofrece un rango de oportunidades para el uso de poderosos software de auditoría interactivos y de técnicas avanzadas de auditoría. Por consiguientes, mientras que el ambiente de negocios rápidamente se está volviendo más complejo, existe también un conjunto creciente de software, herramientas y técnicas de auditoría para asistir en las investigaciones sobre fraude. Pocos podrían disentir que, en el ambiente actual de los negocios, el software de extracción y análisis de datos es crítico para las operaciones eficientes y efectivas de las organizaciones de auditoría. Más que nunca antes, los auditores y los investigadores del fraude tienen acceso a datos, a herramientas para transformar datos de información, el entrenamiento y la habilidad para convertir información en conocimiento, y las habilidades para transformar conocimiento en acciones y recomendaciones. En la detección y disuasión del fraude, auditores e investigadores pueden ahora investigar proactivamente los síntomas de fraude y dirigir investigaciones.

Una cosa está suficientemente clara: no existe una técnica única que pueda resolver los problemas: se requiere un conjunto diverso cuya base son las técnicas propias de la auditoría, pero que exige el esfuerzo decidido y constante por los integrantes de las organizaciones en todos sus niveles, tanto interiores como exteriores.

Existen muy buenos avances en este sentido, y David G. Coderre hace una excelente síntesis del estado actual del asunto y detalla la aplicación diversa de estos conjuntos, centrada en una cultura corporativa resistente al fraude, en el cual se defina un programa de concientización y una política corporativa sobre el fraude. Clasifica las técnicas en tres grupos:

- a) Técnicas básicas: filtros clasificación e indexación estadísticas, intervalos, duplicados, envejecimiento, cartas de confirmación y expresiones/cálculos.
- b) Técnicas detalladas: muestreo (crítico, estadístico), clasificación/resumen, estratificación, junturas/relaciones, y análisis de tendencias.
- c) Técnicas avanzadas: verificación de datos, análisis de regresión, simulación en paralelo, análisis digital, análisis de razones, trabajos en lote, aplicativos o plantillas de fraude, grupos, y, análisis de datos de persecución del fraude.

1.5.9 Evidencias en la auditoría forense

Frente a lo anterior, el asunto más crítico es la obtención de evidencia que sea válida y aceptada en los estrados judiciales. Los auditores forenses tienen que obtener evidencia para apoyar una investigación relacionada con un crimen económico, asunto que a menudo conlleva mucho tiempo y esfuerzo.⁷⁶

En términos judiciales, la evidencia puede ser de cualquier tipo, solamente que requiere expresamente estar vinculada con los asuntos alegados. Por consiguiente, va mucho más allá de la evidencia tradicional de auditoría. En ésta, es suficiente mostrar los hallazgos. En un tribunal judicial las cosas son a otro precio: la evidencia tiene que darse bajo las reglas de la misma, dado que tiende a soportar o probar un hecho.

La evidencia de la auditoría forense es el conjunto de hechos comprobados, suficientes, competentes y pertinentes que sustenta las conclusiones del auditor. Es la información específica obtenida durante la labor de auditoría a través de la observación, inspección, entrevistas y examen de los registros.

La mayor parte de auditoría se dedica a la obtención de evidencia porque ésta provee una base racional para la formulación de juicios.

La evidencia por lo tanto, se diferencia de la prueba dado que esta última es el resultado o el efecto de aquella. Se le clasifica como:

- a) Evidencia directa. Es aquella que prueba la existencia del hecho principal mediante la inferencia o presunción. Se da en el caso de quien tiene conocimiento de los hechos por medio de sus sentidos y jura para verificar los hechos en disputa. Puede tomar la forma de admisiones o confesiones hechas en o fuera de la corte (tribunal).
- b) Evidencia circunstancial. Es aquella que tiende a probar la existencia del hecho principal mediante la inferencia. Las cortes (tribunales) la reconocen como un medio legítimo de prueba. Incluye probar algunos hechos materiales los cuales, cuando se consideran en sus relaciones con otros, tienden a establecer la existencia del principal o hecho último. En muchos casos es la única disponible cuando se trata de combatir el fraude y el crimen económico.
- c) Evidencia documental. Es aquella que esta contenida por escrita y en documentos, diferenciándola claramente de la evidencia oral. La mejor regla de la evidencia, que aplica solamente a la evidencia documental, es que la mejor prueba del contenido de un documento es el documento mismo. Tiene algunas dificultades cuando los documentos se almacenan y procesan por medios electrónicos, pero éstos últimos han recibido el mismo tratamiento que los presentados en papel, hará efectos de la prueba. El principal obstáculo para este tipo de evidencia es la falsificación, que se convierte de hechos en otra modalidad del crimen.

⁷⁶ Ibid. (75) pp. 22-23.

d) Evidencia secundaria. Es aquella que no satisface la mejor regla de evidencia y se le entiende como sustituto de la evidencia documental. Es el caso de las copias de los documentos, si bien puede ser de naturaleza muy variada (fotografías, fotocopias, microfilmaciones, escaneado, transcripciones, gráficas, cronogramas, resúmenes, notas, diarios, papeles de trabajo, memorandos, registros oficiales, etc.). De hecho tiene que tener una vinculación directa con el hecho que se pretende probar.

Tanto la evidencia directa como la circunstancial tienen que ser relevantes, materiales, competentes y de admisibilidad limitada. Asimismo merecen especial atención la evidencia documental y la evidencia secundaria.

Los programas de auditoría forense, son todos aquellos procedimientos utilizados por los auditores y contadores en el curso de su examen de una entidad de negocios o de una investigación financiera. Quien examina tiene que recoger diversos tipos de evidencia relacionada con el registro apropiado de los eventos y transacciones económicos, y con la existencia de posibles irregularidades, fraudes o crímenes económicos.

Al igual que todas las auditorías financieras el auditor forense normalmente realiza las siguientes tareas de análisis:

- a) Datos de la entidad: cómo opera el sector económico, obteniendo información tanto financiera como no-financiera.
- b) Análisis financiero: diversas comparaciones y análisis para identificar posibles áreas de fraude. Este análisis se fortalece mediante la evaluación de riesgos y el análisis de los flujos de efectivo.
- c) Controles internos: revisión de los controles internos en orden a identificar las áreas problemáticas.
- d) Obtención de evidencia: que sea admisible no solo como los hallazgos de auditoría sino como pruebas en las cortes (tribunales).
- e) Reporte: para informar a las partes sobre los hallazgos encontrados y las pruebas obtenidas.

Dentro de este proceso el auditor forense da mayor importancia a la evidencia ante las cortes (tribunales).

El auditor forense por tanto, debe recurrir al uso del razonamiento deductivo.

1.5.10 Pruebas de la auditoría forense

La prueba, ha sido definida como, "todo lo que sirve para darnos la certeza acerca de la verdad de una proposición", la certeza está en nosotros, la verdad en los hechos.

1.5.10.1 Principio rectores de la prueba

Los principios rectores de la prueba son: ⁷⁷

- a) Necesidad: Toda autoridad judicial y administrativa debe fundamentar sus decisiones en pruebas.
- b) Oportunidad: Hace referencia al término establecido por la ley para solicitarlas y/o aportarlas, de oficio o a solicitud de parte.
- c) Comunidad: La prueba no es propiedad exclusiva de la parte que la solicitó o aportó, es patrimonio del proceso.
- d) Igualdad de oportunidades: Los sujetos procesales cuentan con igualdad de condiciones para solicitar y controvertir las pruebas dentro de los términos previstos.
- e) Oficiosidad: Es la facultad que tiene la administración para decretar la práctica de las pruebas.
- f) Publicidad: Significa que debe permitirse a los sujetos procesales conocer las pruebas, intervenir en su práctica, objetarlas si es el caso y discutir las.
- g) Contradicción de la prueba: El presunto responsable contra quien se oponga una prueba, debe gozar la oportunidad procesal, de conocerla y discutirla.
- h) Concentración de la prueba: Pretende que las pruebas de la misma naturaleza, se practiquen de manera simultánea, buscando los menores costos, en virtud de principios de economía y celeridad.
- i) Carga de la prueba: Corresponde al juzgador, la carga de la prueba para confirmar o desvirtuar los hechos objetos de la investigación.
- j) Conducencia: Cuando la prueba, siendo permitida por la ley, es perfectamente aplicable y adecuada al caso en controversia, aportando y enriqueciendo el proceso. (se refiere al medio probatorio).
- k) Pertinencia: Cuando el hecho que se pretende demostrar con la prueba tenga una relación directa con el hecho investigado. (se refiere al hecho de probar).

1.5.11 Habilidades del auditor forense

Entre los conocimientos y habilidades que posee el auditor forense se encuentra, una base fuerte de conocimientos contables, acompañados con conocimientos sólidos de auditoría, valoración de riesgos y control, además

⁷⁷ Ibíd. (70) p. 239.

debe demostrar un conocimiento del ambiente legal necesario para su trabajo como litigante.

Lo anterior acompañado con una serie de habilidades necesarias para la ejecución eficiente en su labor, tal como, comunicación, habilidades de detective-criminología, y de litigante audaz.

Las metodologías nuevas que utiliza conllevan que el auditor forense tenga habilidades que no son tradicionales en el auditor de estados financieros: ⁷⁸

- a) Identificación de problemas financieros.
- b) Conocimiento de técnicas investigativas, mentalidad investigadora.
- c) Conocimiento de evidencia.
- d) Interpretación de información financiera.
- e) Presentación de hallazgos.
- f) Una comprensión de motivación.
- g) Habilidades de comunicación, persuasión y una habilidad de comunicar en las condiciones de ley.
- h) Habilidades de medicación y negociación.
- i) Habilidades analíticas.
- j) Creatividad para poder adaptarse a las nuevas circunstancias.

1.5.12 Características del auditor forense

El auditor forense además de tener las características del auditor financiero debe poseer entre otras: ⁷⁹

- a) Curiosidad.
- b) Persistencia.
- c) Creatividad.
- d) Discreción.
- e) Confianza.

⁷⁸ *Ibid.* (75) p. 17.

⁷⁹ *Ibid.* (70) p. 238.

- f) Experiencia.
- g) Expertos.
- h) Actualización.
- i) Analíticos.
- j) Capaces de trabajar con datos incompletos.
- k) Conocedores de temas: contables, auditoría, criminología, investigación, legales, etc.

1.5.13 Compromiso del auditor forense

El compromiso de un investigador o auditor forense, dentro del contexto de una disputa real o una acción legal con un componente financiero significativo, se da cuando un experto proporciona los servicios basados en la aplicación de conocimiento relacionado al dominio de la contabilidad (como la información financiera, contabilidad, finanzas, aseguramiento y control) y de conocimiento relacionado a: la investigación financiera, la cuantificación de la pérdida, ciertos aspectos de ley, etc. El trabajo del auditor forense puede involucrar: los análisis, cuantificaciones de pérdida, las investigaciones, recopilación de evidencia, la medicación, el arbitraje y el testimonio como un testigo especialista.⁸⁰

Una disputa es un conflicto entre partes que o pueden establecerse fuera de la corte o pueden llevarse a una acción judicial. Una disputa contemplada es un conflicto potencial entre las partes que, si él se materializa, puede establecerse fuera de la corte o puede llevarse a los procedimientos judiciales. Los conflictos potenciales incluyen la sospecha del ilícito o la actividad ilegal. Una acción legal es un procedimiento judicial instituido para reajustar un mal (la acción civil) o para buscar el castigo por una ofensa delictiva (acción penal).

1.5.14 Actuación profesional del auditor forense

El auditor investigador-forense debe adquirir un conocimiento apropiado de la materia y del ambiente específico del compromiso.

El auditor forense debe adquirir un conocimiento apropiado de la materia y del ambiente específico al compromiso incluso las actividades de las partes, y la naturaleza de las disputas real o acción legal, esto es esencial hacer las asunciones correctas, lleve a cabo los análisis apropiados, forme una conclusión válida y proporcione consejo de calidad. Desde la conclusión del auditor forense y consejo puede tener un impacto significativo en las partes

⁸⁰ Rodríguez Castro, Braulio, 1999. *Guía para el trabajo de auditoría forense*. Bogotá: Editorial Javeriana.

involucradas, es indispensable que ellos sean basados en el conocimiento en profundidad del auditor forense de la materia del compromiso.

Tal conocimiento también es indispensable para asegurar la credibilidad del auditor forense. Durante los procedimientos judiciales, la parte contraria disputará y escrutará la conclusión del auditor forense, usará cada medio disponible, incluso la clasificación en controversia y haciendo preguntas pensadas para levantar las dudas sobre la validez de datos presentados, las conclusiones adoptadas y los análisis realizados.

Las siguientes son algunas de las muchas maneras de adquirir una comprensión de la materia y ambiente específico al compromiso:⁸¹

- a) Las discusiones con el cliente y el abogado.
- b) Revisión de premisas.
- c) Revisión de documentación pertinente.
- d) Entrevistas.
- e) Demandas de documentos para obtener la información esencial de la parte contraria.

El auditor investigador forense debe planear el compromiso adecuadamente y dirigir a las personas que realizan el compromiso.

La planeación consiste en establecer los objetivos específicos, determinando los varios pasos a ser tomados, y definir el trabajo para controlar la conducta del compromiso dado a tiempo y con fijación de los costos, la información y personas del recurso disponible, y la libertad concedida para llevar a cabo el trabajo. La planeación determina la naturaleza y horario del trabajo a realizar.

Los hechos y circunstancias de cada compromiso de auditoría forense son únicos y deben repasarse para desarrollar un plan de acción conveniente que parta de los objetivos del compromiso y los métodos ha utilizar. La planificación adecuada le impedirá al auditor forense dirigir en la dirección equivocada o con errores el compromiso de auditoría. Dado la naturaleza de compromisos de auditoría forenses, se adopta normalmente al momento de planear un acercamiento inductivo. Esto significa que la planificación es continua ajustándose a los cambios de compromiso como los nuevos hechos. Deben informarse por consiguiente continuamente a las personas que dirigen el compromiso de cualquier nuevo hecho que surge y de cambios en la naturaleza y conducta del trabajo.

⁸¹ *Ibid.* (80).

La magnitud del involucramiento de otras personas en el compromiso se determinará en la fase de planificación, como la prueba de la cantidad de vigilancia ejercida. La cantidad de vigilancia variará, mientras dependiendo de la experiencia de las personas que realizan el compromiso y la complejidad de las tareas asignadas a ellas.

En compromisos donde el auditor forense actúa como testigo especialista, él o ella deben ser involucrados realizando la mayoría del trabajo y en la preparación del informe para estar suficientemente familiarizado con el caso para contestar las preguntas y manejar la disputa.

Las valoraciones y análisis del auditor forense deben ser basados en los hechos básicos, todos los datos válidos disponible, apropiado y aplicando los conceptos teóricos.

Asunciones que pueden hacerse en la ausencia de hechos básicos o los datos pertinentes deben ser razonables y consistentes con los hechos. Cuando la parte contraria puede demostrar la existencia de hechos en lugar de una asunción adoptada, los hechos normalmente prevalecerán. Los análisis y conclusión del auditor forense deben ser basadas sobre todo en los conceptos teóricos válidos sujeto a las reglas, prácticas o normas y en la ley aplicable. Ellos también pueden apoyarse por la ley del caso.

Al formar una conclusión, el auditor forense investigador debe apoyar la conclusión con la evidencia apropiada suficiente. El auditor forense debe recoger la información y la evidencia exigida para apoyar su conclusión, como los análisis, notas de la entrevista, declaraciones por escrito, pistas, y los documentos de apoyo. Para evaluar la suficiencia y adecuación de la evidencia, el auditor forense debe considerar si tal evidencia obedece a la ley, es admisible por la ley, y es suficientemente persuasiva para apoyar la conclusión.

Para determinar si la evidencia es suficientemente persuasiva, el auditor forense debe considerar su calidad y cantidad así como la cadena de causalidad de la evidencia.

El auditor forense investigador debe documentar el trabajo realizado adecuadamente. El auditor forense debe documentar la evidencia del trabajo. La documentación normalmente incluye papeles activos que explican los métodos usados, los análisis, los hechos básicos, los datos coleccionados, las asunciones adoptadas, la conclusión formulada, y la evidencia recaudada que apoyan la conclusión.

Desde que los papeles activos a veces pueden producirse en la corte, el auditor forense debe asegurar que ellos contienen la información pertinente en el apoyo de la conclusión. La información, la evidencia recogida y el trabajo realizado debe documentarse de una manera clara, concisa y ordenada.

1.5.15 Informe del auditor forense

El auditor forense puede comunicar los resultados de su trabajo de forma oral y/o a través de un informe escrito. Por ejemplo puede usarse los informes orales para proporcionar la información sobre el progreso del trabajo, comunicar los resultados preliminares o hacer pensar en posibles acercamientos y procedimientos.

Generalmente se expresan las conclusiones a través de un informe escrito. Además, las cortes normalmente exigen al auditor forense que comunique la conclusión oralmente como parte de su testimonio. La conclusión comunica los resultados del trabajo del auditor forense y sus resultados, también puede comunicar la opinión del auditor forense en los problemas examinados.

Al expresar una conclusión, el informe del auditor forense investigador debe: ⁸²

- a) Describir los hechos que se relacionen con el propósito del compromiso.
- b) Describir el mandato.
- c) Proporcionar información necesaria para entender la materia y ambiente específico al compromiso.
- d) Especificar la naturaleza y alcance trabajo realizado y la evidencia recopilada.
- e) Los hechos pertinentes y las asunciones usadas.
- f) Descripción de los acercamientos tomados y los métodos aplicados.
- g) Explicación de los factores importantes considerados para formular la conclusión.
- h) Labores pertinentes, los horarios, el informe del documento y otra información útil.
- i) Comunicación de los resultados del trabajo y por parte del auditor forense investigador los resultados y/o opinión en los problemas sometidos.
- j) El estado a la fecha del informe.
- k) Identificación del nombre del auditor forense investigador.
- l) Identificación del lugar de problema del informe.

⁸² *Ibíd.* (80).

m) Especificación de las restricciones en el uso del informe y las limitaciones de la conclusión.

La naturaleza, volumen y forma del informe pueden variar, mientras dependiendo de la naturaleza del compromiso y el propósito objetivo e intencional del informe. Por ejemplo el informe del auditor forense puede diferir dependiendo significativamente adelante si el compromiso se trata de una investigación financiera o cuantificación de pérdida financiera. En un compromiso donde el auditor forense puede exigirse actuar como un testigo especialista, el informe será escrutado probablemente y se examinará críticamente. El informe debe prepararse por consiguiente escrupulosamente y debe dirigirse a los problemas de fondo. Debe estar claro y conciso, y en un idioma llano que se entienda por las partes involucradas. Los resultados deben ser explícitos, pero no demasiado detallado.

También debe especificarse la naturaleza de la información, de lo que será determinado o se cuantificará, la fecha o período cubiertos por el trabajo del experto, y el uso intencional del informe. También es deseable definir cualquier condición técnica sujeto a la interpretación.

El informe proporcionará la información necesaria para entender la materia y ambiente específico del compromiso, por ejemplo, una descripción detallada de las actividades de la empresa, las condiciones que prevalecen en su industria, y las condiciones comerciales en general.

El informe debe explicar la naturaleza y alcance trabajo realizado, así como los hechos y la evidencia recopilada. Debe listar que todos los documentos y fuentes de información confiaron por el auditor forense para formular su conclusión. El informe del auditor forense debe referirse a, y preferiblemente con copia de, los informes de cualquier otro experto usados para formular la conclusión.

El informe explica los acercamientos tomados y los métodos aplicados para recoger la información, hacer una evaluación, y formar la conclusión. Por ejemplo en un compromiso de cuantificación de pérdida, el informe describe los varios métodos de valoración, las razones de selección del método, e indica si otro método pudiera usarse. Es más, el informe parte del resultado del cálculo y de las consideraciones relacionadas importantes, como presunciones de los datos conocidos. En un compromiso de investigación financiera, el informe especifica los métodos y los procedimientos que se usaron para encontrar los hechos.

Normalmente se añaden los mapas, horarios, informe del documento y otra información que ayudarán a entender el informe. Cuando el informe del auditor forense es largo, debe organizarse con un índice para facilitar la consulta (tabla de contenidos, los párrafos numerados, etc.).

La conclusión del auditor forense debe comunicar los resultados del trabajo de una manera clara, concisa y consistente. En su conclusión, el auditor forense

no expresará una opinión en el efecto legal de los hechos consignados en el informe. El informe debe fecharse a partir de la fecha en que el auditor forense da la conclusión a ser apoyada suficientemente.

El informe debe descubrir su uso intencional y especifica que no debe usarse para cualquier otro propósito. Deben indicarse las limitaciones del informe, particularmente el hecho que la conclusión es basada en la información disponible y las asunciones adoptadas. También debe especificar que la conclusión pudiera cambiar si la información adicional era lanzar la duda en la validez de resultados anteriores o asunciones.

1.5.16 Diferencia entre auditor financiero y auditor forense

La diferencia está dada por las metas que cada uno trata de alcanzar. En la auditoría financiera, el auditor da una opinión de cómo una serie de transacciones se encuentra presentada en términos de principios de contabilidad generalmente aceptados. La opinión de los estados financieros es presentada a los representantes de la gerencia; la contaduría pública forense en general mide las transacciones financieras en relación, para otras autoridades. El informe es preparado por el auditor forense para alguna autoridad, y no necesariamente incluye la rendición de una opinión sobre los resultados.

Algunas diferencias más notorias podemos señalar: ⁸³

- a) los auditores financieros están en busca de procesos para hacer un todo.
- b) los auditores forenses están en busca de evidencia de lo mal hecho intencionalmente para asegurar un apropiado manejo por parte de la corte.
- c) Las auditorías financieras se enfocan en las fallas del sistema y la reglamentación omisión que vence los controles.
- d) Los auditores forenses tratan con los actos voluntarios que están dirigidos a vencer los controles.
- e) Los auditores financieros no son muy amigos de las sorpresas.
- f) Los auditores forenses simplemente gustan de las sorpresas.
- g) Los auditores financieros son propensos a usar documentos como evidencia.
- h) Los auditores forenses son propensos por los testigos.

⁸³ *Ibíd.* (70).

- i) Los auditores financieros hacen recomendaciones que surgen de las conclusiones.
- j) Los auditores forenses evitan incluso emitir juicios y no hacen recomendaciones.
- k) Los auditores financieros no detectan a los posibles inculpados.
- l) Los auditores forenses establecen responsabilidades de función.
- m) Es fácil entrenar personas para actuar como auditores financieros.
- n) Formar auditores forenses requiere un entrenamiento más riguroso, más esforzado sobre entrenar en la más básica habilidad: PENSAR como auditores.

Sin embargo en ambas el auditor debe tener habilidad, experiencia y debe mantener su independencia y objetividad.

En conclusión: La contaduría pública forense es un término generalmente usado para describir una investigación de naturaleza financiera donde exista un conflicto de intereses legales.

1.5.17 Campos de acción de la auditoría forense

La auditoría forense se puede aplicar tanto el sector privado como el público. Para el caso de los profesionales con perfil de contadores públicos podemos destacar: ⁸⁴

- a) Investigaciones corporativas. Las compañías reaccionan frente a los intereses que surgen a través de una cantidad de fuentes que pueden sugerir posibles hechos malos dentro de y sin el ambiente corporativo. Desde la llamada anónima o la carta enviada por empleados y terceros disgustados, esos problemas tienen que ser manejados rápida y efectivamente para permitir que la compañía continúe persiguiendo sus objetivos. Más específicamente, el auditor forense asiste en direccionar las acusaciones, clasificándolas desde patadas por atrás y despidos improcedentes hasta situaciones internas que implican acusaciones de administradores o empleados que hacen mal las cosas. Al mismo tiempo, el auditor forense se puede reunir con esas personas afectadas por acusaciones, rumores, o investigaciones; pueden percibir al contador como una parte independiente y objetiva, y de esa manera estar dispuestos a colaborar.
- b) Soporte en litigios. Incluye aconsejar en investigaciones y valorar la integridad y la cantidad relacionada con áreas tales como pérdida de

⁸⁴ Ibid. (75) pp. 16-17.

utilidades, reclamos por construcciones, obligaciones derivadas de los productos, disputas de accionistas, e incumplimiento de contratos.

- c) Asuntos criminales. De manera consistente, el crimen de cuello blanco ha usado contadores y auditores en sus intentos para resolver, valorar y reportar sobre transacciones financieras relacionadas con alegatos contra individuos y compañías en una variedad de situaciones, tales como incendios premeditados, farsas, reacciones violentas y manipulaciones de los precios de las acciones. En asuntos criminales, los contadores y auditores actuando como testigos expertos son crecientemente importantes en los casos que se ventila en las cortes.
- d) Reclamos de seguros. Tanto la preparación como la valoración de reclamos de seguros, en la creencia de que tanto asegurados como aseguradores pueden requerir la asistencia de un auditor forense para valorar tanto la integridad como la cantidad de un reclamo. Las áreas más significativas se relacionan con el cálculo de las pérdidas provenientes de interrupción de negocios, vínculos de fidelidad y asuntos relacionados con injurias procesales. Si bien ciertos casos requieren proyecciones financieras, muchos necesitan análisis histórico para basar las proyecciones futuras.
- e) Apoyo procesal. Generalmente el título de contador acredita a su tenedor como un experto en asuntos relacionados con la contabilidad. Sin embargo, en la mayor parte de los casos ventilados en un tribunal, el testimonio del contador se restringirá a aquella parte del trabajo de contabilidad que hubiere sido realizado por él, o bajo su directa supervisión y en su presencia. En ningún otro sector de la experiencia profesional; llega a ser tan significativa la independencia del contador como cuando es llamado como testigo experto. Cualquier indicio de parcialidad que deje adivinar su testimonio, desacreditará sus declaraciones y puede descalificarlo como testigo competente.
- f) Contaduría investigativa. No solo en procesos en curso, en la etapa previa, el contador público actúa realizando investigaciones y cálculos que permitan la existencia de un delito y su cuantía para definir si se justifica el inicio de un proceso. Estas investigaciones se relacionan con fraude contable y corporativo ante la presentación de información financiera inexacta por manipulación intencional, falsificación, lavado de activos, etc.
- g) Peritajes. La actuación como perito dado su especial conocimiento y experiencia en términos contables, cubre no sólo los procesos ante la justicia ordinaria, sino los que se adelantan ante las autoridades.
- h) Gobierno. Los auditores forenses pueden asistir al gobierno en el logro del cumplimiento regulador asegurando que las compañías sigan la legislación apropiada. Las investigaciones de donaciones y subsidios, así

como las investigaciones públicas hacen parte de este servicio al gobierno.

En conclusión podemos decir que el campo es muy amplio y fecundo, su novedad radica principalmente, en la especialización que conlleva y, sobre todo, en las metodologías nuevas que utiliza para combatir ya no el fraude sino el crimen. Este hecho le implica estar muy cerca de la justicia y de los procedimientos legales, dado que no puede actuar por sí mismo.

CAPÍTULO 2 LEGISLACIÓN PENAL VIGENTE

2.1 Delito

Modernamente se han formulado numerosas definiciones del delito: es la infracción de un deber exigible, en daño de la sociedad o de los individuos (Rossi); es un ente jurídico constituido por una relación de contradicción entre un hecho y a ley; es una disonancia armónica; es la infracción de la ley del Estado promulgada para proteger la seguridad de los ciudadanos, resultante de un acto extremo del hombre, positivo o negativo, moralmente imputable y políticamente dañoso (Carrara); es la violación de un derecho (Frank); es la violación de un derecho o de un deber (Tarde).¹

El delito es la conducta de un individuo que afecta a la sociedad, pues va en contra de las normas protectoras de la paz y seguridad jurídica social. Los delitos implican un daño o ponen en peligro la vida, la integridad corporal o las posesiones de las individuos o de la sociedad. Los delitos están listados en el Código Penal para el Distrito Federal, en los códigos penales de los estados y en otras leyes especiales. Los delitos se castigan, generalmente, con privación de la libertad y/o con una sanción económica.

2.1.1 Características del delito

Intrínsecamente el delito presenta las siguientes características. Es una acción, la que es antijurídica, culpable y típica. Por ello es punible según ciertas condiciones objetivas o sea que está conminada con la amenaza de una pena. Acción porque es acto u omisión humana; antijurídica porque ha de estar en contradicción con la norma, ha de ser ilícita; típica porque la ley ha de configurarla con el tipo de delito previsto; culpable porque debe corresponder subjetivamente a una persona. La norma prohibitiva sólo es eficaz penalmente por medio de la sanción; de donde se deriva la consecuencia punible, en suma podemos decir que las características del delito son:²

- a) Actividad.
- b) Adecuación típica.
- c) Antijuridicidad.
- d) Imputabilidad.
- e) Culpabilidad.
- f) Penalidad, y
- g) En ciertos casos, condición objetiva de punibilidad.

2.1.2 Objeto del delito

¹ Carranca y Trujillo, Raúl, 1959, *Principios de derecho procesal mexicano*. 3ra. Edición. México: Pomúa, pp. 220-221.

² *Ibid.* (1) p. 223.

El objeto del delito es la persona o cosa, o el bien o el interés jurídico, penalmente protegidos. Los tratadistas distinguen entre objeto material y objeto jurídico.³

a) Objeto material. Es la persona o cosa sobre la que recae el delito. Lo son cualesquiera de los sujetos pasivos o bien las cosas animadas o inanimadas.

b) El objeto jurídico. Es el bien o el interés jurídico, objeto de la acción incriminable que podría ser entre otras: la vida, integridad corporal, la libertad sexual, la reputación, la propiedad privada, etc.

2.1.3 Sujeto activo del delito

El sujeto activo (ofensor o agente) del delito es quien lo comete o participa en su ejecución. El que lo comete es activo primario; el que participa, activo secundario.⁴

Sólo la persona humana es posible sujeto activo de la infracción, pero sólo ella puede actuar con voluntad y ser imputable. El espíritu individualista que ha penetrado en el derecho moderno hace ya indispensable este principio.

También en nuestro código se considera en casos concretos como posibles sujetos activos a las personas jurídicas, sancionándose independientemente la responsabilidad de la persona moral y la de sus miembros, adaptándose como únicas sanciones para las personas morales la suspensión y disolución.

2.1.4 Sujeto pasivo del delito

Por sujeto pasivo, ofendido, paciente o inmediato, se entiende la persona que sufre directamente la acción; sobre la que recaen los actos materiales mediante los que se realiza el delito; el titular o interés lesionado o puesto en peligro por el delito.⁵

Es la persona individual el sujeto pasivo del mayor número de delitos. La tutela penal la protege a lo largo de su vida, en el mayor número de preceptos de las leyes penales que tipifican los delitos.

La persona jurídica también es sujeto pasivo de la infracción, particularmente cuando ésta se desenvuelve en el campo específico del patrimonio o de la reputación.

2.1.5 Clases de delito

³ *Ibíd.* (1) pp. 270-271.

⁴ *Ibíd.* (1) p. 263.

⁵ *Ibíd.* (1) pp. 269-270.

2.1.5.1 Delitos del fuero común.

Son aquellos que afectan directamente a las personas. Son investigados por la Procuraduría General de Justicia del Distrito Federal (PGJDF) o por las procuradurías de los estados. Entre los delitos del fuero común se distinguen:

- a) Amenazas.
- b) Daños en propiedad ajena.
- c) Delitos sexuales.
- d) Fraudes y abuso de confianza.
- e) Homicidio (doloso y culposo).
- f) Lesiones (dolosas y culposas).
- g) Robo a casa habitación.
- h) Robo a negocio.
- i) Robo a transeúnte.
- j) Robo a transportista.
- k) Robo de vehículo.

2.1.5.2 Delitos federales

Aquellos que afectan la salud, la economía y en general, el bienestar de los mexicanos; la seguridad del país o los intereses de la federación (su estructura, organización, funcionamiento y patrimonio). Los jueces federales determinan las sanciones de estos delitos, previstos en los artículos del 28 al 58 del Código Penal para el Distrito Federal. Son investigados por la Procuraduría General de la República. Algunos de los delitos federales más comunes son:

- a) Ataques a las vías generales de comunicación.
- b) Contrabando.
- c) Daños o robos al patrimonio arqueológico, artístico e histórico.
- d) Defraudación fiscal.
- e) Delitos ecológicos.

2.2 Marco jurídico

2.2.1 Nuevo Código Penal para el Distrito Federal

a) Los principios y garantías penales

ARTÍCULO 1 (Principio de legalidad). A nadie se le impondrá pena o medida de seguridad, sino por la realización de una acción u omisión expresamente prevista como delito en una ley vigente al tiempo de su realización, siempre y cuando concurren los presupuestos que para cada una de ellas señale la ley y la pena o la medida de seguridad se encuentren igualmente establecidas en ésta.

ARTÍCULO 2 (Principio de tipicidad y prohibición de la aplicación retroactiva, analógica y por mayoría de razón). No podrá imponerse pena o medida de seguridad, si no se acredita la existencia de los elementos de la descripción legal del delito de que se trate. Queda prohibida la aplicación retroactiva, analógica o por mayoría de razón, de la ley penal en perjuicio de persona alguna.

La ley penal sólo tendrá efecto retroactivo si favorece al inculpado, cualquiera que sea la etapa del procedimiento,

Incluyendo la ejecución de la sanción. En caso de duda, se aplicará la ley más favorable.

ARTÍCULO 3 (Prohibición de la responsabilidad objetiva). Para que la acción o la omisión sean penalmente relevantes, deben realizarse dolosa o culposamente.

ARTÍCULO 4 (Principio del bien jurídico y de la antijuridicidad material). Para que la acción o la omisión sean consideradas delictivas, se requiere que lesionen o pongan en peligro, sin causa justa, al bien jurídico tutelado por la ley penal.

ARTÍCULO 5 (Principio de culpabilidad). No podrá aplicarse pena alguna, si la acción o la omisión no han sido realizadas culpablemente. La medida de la pena estará en relación directa con el grado de culpabilidad del sujeto respecto del hecho cometido, así como de la gravedad de éste.

Igualmente se requerirá la acreditación de la culpabilidad del sujeto para la aplicación de una medida de seguridad, si ésta se impone accesoriamente a la pena, y su duración estará en relación directa con el grado de aquélla. Para la imposición de las otras medidas penales será necesaria la existencia, al menos, de un hecho antijurídico, siempre que de acuerdo con las condiciones personales del autor, hubiera necesidad de su aplicación en atención a los fines de prevención del delito que con aquéllas pudieran alcanzarse.

ARTÍCULO 6 (Principio de la jurisdiccionalidad). Sólo podrán imponerse pena o medida de seguridad por resolución de autoridad judicial competente, mediante procedimiento seguido ante los tribunales previamente establecidos.

2.2.1.1 El delito.

a) Formas de comisión.

ARTÍCULO 15 (Principio de acto). El delito sólo puede ser realizado por acción o por omisión.

ARTÍCULO 16 (Omisión impropia o comisión por omisión). En los delitos de resultado material será atribuible el resultado típico producido a quien omite impedirlo, si éste tenía el deber jurídico de evitarlo, si:

I . Es garante del bien jurídico;

II . De acuerdo con las circunstancias podía evitarlo; y

III . Su inactividad es, en su eficacia, equivalente a la actividad prohibida en el tipo.

Es garante del bien jurídico el que:

a). Aceptó efectivamente su custodia;

b). Voluntariamente formaba parte de una comunidad que afronta peligros de la naturaleza;

c). Con una actividad precedente, culposa o fortuita, generó el peligro para el bien jurídico; o

d). Se halla en una efectiva y concreta posición de custodia de la vida, la salud o integridad corporal de algún miembro de su familia o de su pupilo.

ARTÍCULO 17 (Delito instantáneo, continuo y continuado). El delito, atendiendo a su momento de consumación, puede ser:

I. Instantáneo: cuando la consumación se agota en el mismo momento en que se han realizado todos los elementos de la descripción legal;

II. Permanente o continuo: cuando se viola el mismo precepto legal, y la consumación se prolonga en el tiempo; y

III. Continuado: cuando con unidad de propósito delictivo, pluralidad de conductas e identidad de sujeto pasivo, se concretan los elementos de un mismo tipo penal.

ARTÍCULO 18 (Dolo y Culpa). Las acciones u omisiones delictivas solamente pueden realizarse dolosa o culposamente.

Obra dolosamente el que, conociendo los elementos objetivos del hecho típico de que se trate, o previendo como posible el resultado típico, quiere o acepta su realización. Obra culposamente el que produce el resultado típico, que no previó siendo previsible o previó confiando en que no se produciría, en virtud de la violación de un deber de cuidado que objetivamente era necesario observar.

ARTÍCULO 19 (Principio de numerus clausus para la punibilidad de los delitos culposos). Los delitos culposos solamente serán punibles en los casos expresamente determinados por la ley.

b) Tentativa.

ARTÍCULO 20 (Tentativa punible). Existe tentativa punible, cuando la resolución de cometer un delito se exterioriza realizando, en parte o totalmente, los actos ejecutivos que deberían producir el resultado, u omitiendo los que deberían evitarlo, si por causas ajenas a la voluntad del sujeto activo no se llega a la consumación, pero se pone en peligro el bien jurídico tutelado.

ARTÍCULO 21 (Desistimiento y arrepentimiento). Si el sujeto desiste espontáneamente de la ejecución o impide la consumación del delito, no se le impondrá pena o medida de seguridad alguna por lo que a éste se refiere, a no ser que los actos ejecutados constituyan por sí mismos algún delito diferente, en cuyo caso se le impondrá la pena o medida señalada para éste.

c) Autoría y participación.

ARTÍCULO 22 (Formas de autoría y participación). Son responsables del delito, quienes:

- I. Lo realicen por sí;
- II. Lo realicen conjuntamente con otro u otros autores;
- III. Lo lleven a cabo sirviéndose de otro como instrumento;
- IV. Determinen dolosamente al autor a cometerlo;
- V. Dolosamente presten ayuda o auxilio al autor para su comisión; y
- VI. Con posterioridad a su ejecución auxiliien, al autor en cumplimiento de una promesa anterior al delito.

Quienes únicamente intervengan en la planeación o preparación del delito, así como quienes determinen a otro o le presten ayuda o auxilio, sólo responderán si el hecho antijurídico del autor alcanza al menos el grado de tentativa del delito que se quiso cometer.

La instigación y la complicidad a que se refieren las fracciones IV y V, respectivamente, sólo son admisibles en los delitos dolosos. Para las hipótesis previstas en las fracciones V y VI se impondrá la punibilidad dispuesta en el artículo 81 de este Código.

ARTÍCULO 23 (Principios de intrascendencia de la pena). La pena que resulte de la comisión de un delito no trascenderá de la persona y bienes de los autores y partícipes en aquél.

ARTÍCULO 24 (Culpabilidad personal y punibilidad independiente). Los autores o partícipes del delito responderán cada uno en la medida de su propia culpabilidad.

ARTÍCULO 25 (Delito emergente). Si varias personas toman parte en la realización de un delito determinado y alguno de ellos comete un delito distinto al acordado, todos serán responsables de éste, según su propia culpabilidad, cuando concurren los siguientes requisitos: I. Que sirva de medio adecuado para cometer el principal;

II. Que sea una consecuencia necesaria o natural de aquél, o de los medios concertados;

III. Que hayan sabido antes que se iba a cometer; o

IV. Que cuando hayan estado presentes en su ejecución, no hayan hecho cuanto estaba de su parte para impedirlo.

ARTÍCULO 26 (Autoría indeterminada). Cuando varios sujetos intervengan en la comisión de un delito y no pueda precisarse el daño que cada quien produjo, para su punibilidad se estará a lo previsto en el artículo 82 de este Código.

ARTÍCULO 27 (Responsabilidad de las personas morales). Para los efectos de este Código, sólo pueden ser penalmente responsables las personas físicas. Sin embargo, cuando un miembro o representante de una persona moral, con excepción de las instituciones públicas del Distrito Federal, cometa algún delito con los medios que para tal objeto la misma persona moral le proporcione, de modo que el delito resulte cometido a su nombre, bajo el amparo o en beneficio de aquélla, el Juzgador impondrá en la sentencia, previo el procedimiento correspondiente y con intervención del representante legal, las consecuencias jurídicas accesorias previstas en los artículos 68 y 69 de este Código para dichas personas, independientemente de la responsabilidad en que hubieren incurrido las personas físicas por los delitos cometidos.

2.2.1.1 Delitos contra el patrimonio

a) Robo.

ARTÍCULO 220. Al que con ánimo de dominio y sin consentimiento de quien legalmente pueda otorgarlo, se apodere de una cosa mueble ajena, se le impondrán:

I. De veinte a sesenta días multa, cuando el valor de lo robado no exceda de veinte veces el salario mínimo, o no sea

Posible determinar su valor;

II. Prisión de seis meses a dos años y sesenta a ciento cincuenta días multa, cuando el valor de lo robado exceda de veinte pero no de trescientas veces el salario mínimo;

III. Prisión de dos a cuatro años y de ciento cincuenta a cuatrocientos días multa, cuando el valor de lo robado exceda de trescientas pero no de setecientas cincuenta veces el salario mínimo, y

IV. Prisión de cuatro a diez años y de cuatrocientos a seiscientos días multa, cuando el valor de lo robado exceda de setecientos cincuenta veces el salario mínimo. Para determinar la cuantía del robo, se atenderá únicamente al valor de cambio que tenga la cosa en el momento del apoderamiento.

ARTÍCULO 221. Se impondrán las mismas penas previstas en el artículo anterior, a quien sin consentimiento de la persona que legalmente pueda otorgarlo:

I. Aproveche energía eléctrica o cualquier otro fluido; o

II. Se apodere de cosa mueble propia, si ésta se encuentra en poder de otra persona por cualquier título legítimo.

ARTÍCULO 222. Al que se apodere de una cosa ajena sin consentimiento del dueño o legítimo poseedor y acredite que dicho apoderamiento se ha realizado con ánimo de uso y no de dominio, se le impondrá de tres meses a un año de prisión o de treinta a noventa días multa. Como reparación del daño, pagará al ofendido el doble del alquiler, arrendamiento o interés de la cosa usada, conforme a los valores de mercado.

ARTÍCULO 223. Se aumentarán en una mitad las penas previstas en el artículo 220 de este Código, cuando el robo se cometa:

I. En un lugar cerrado;

II. Respecto de vehículo automotriz o partes de éste;

III. Aprovechando alguna relación de trabajo, de servicio o de hospitalidad;

IV. Por quien haya recibido la cosa en tenencia precaria;

V. Respecto de equipo, instrumentos, semillas o cualesquiera otros artículos destinados al aprovechamiento agrícola, forestal, pecuario o respecto de productos de la misma índole;

VI. Sobre equipaje o valores de viajero, en cualquier lugar durante el transcurso del viaje o en terminales de transporte;

VII. Por los dueños, dependientes, encargados o empleados de empresas o establecimientos comerciales, en los lugares en que presten sus servicios al público, sobre los bienes de los huéspedes, clientes o usuarios;

VIII. Respecto de documentos que se conserven en oficinas públicas, cuando la sustracción afecte el servicio público o cause daño a terceros. Si el delito lo comete un servidor público que labore en la dependencia donde cometió el robo, se le impondrá además, destitución e inhabilitación de uno a cinco años para desempeñar otro empleo, cargo o comisión públicos;

IX. En contra de persona con discapacidad o de más de sesenta años de edad; o

X. En contra de transeúnte.

ARTÍCULO 224. Además de las penas previstas en el artículo 220 de este Código, se impondrá de tres meses a cuatro años de prisión, cuando el robo se cometa:

I. En lugar habitado o destinado para habitación, o en sus dependencias, incluidos los movibles; II. En una oficina bancaria, recaudadora, u otra en que se conserven caudales o valores, o contra personas que las custodien o transporten;

III. Encontrándose la víctima o el objeto del apoderamiento en un vehículo particular o de transporte público;

IV. Aprovechando la situación de confusión causada por una catástrofe, desorden público o la consternación que una desgracia privada cause al ofendido o a su familia;

V. En despoblado o lugar solitario;

VI. Por quien haya sido o sea miembro de alguna corporación de seguridad pública, aunque no esté en servicio; o

VII. Valiéndose el agente de identificaciones falsas o supuestas órdenes de la autoridad.

ARTÍCULO 225. Las penas previstas en los artículos anteriores, se incrementarán con prisión de dos a seis años, cuando el robo se cometa:

I. Con violencia física o moral, o cuando se ejerza violencia para darse a la fuga o defender lo robado; o

II. Por una o más personas armadas o portando instrumentos peligrosos.

ARTÍCULO 226. Para la aplicación de la sanción, se dará por consumado el robo desde el momento en que el inculpado tiene en su poder la cosa robada, aún cuando la abandone o lo desapoderen de ella.

b) Abuso de confianza.

ARTÍCULO 227. Al que con perjuicio de alguien disponga para sí o para otro de una cosa mueble ajena, de la cual se le haya transmitido la tenencia pero no el dominio, se le impondrán:

I. De treinta a noventa días multa, cuando el valor de lo dispuesto no exceda de cincuenta veces el salario mínimo, o no sea posible determinar su valor;

II. Prisión de cuatro meses a tres años y de noventa a doscientos cincuenta días multa, cuando el valor de lo dispuesto exceda de cincuenta pero no de quinientas veces el salario mínimo;

III. Prisión de tres a seis años y de doscientos cincuenta a seiscientos días multa, cuando el valor de lo dispuesto exceda de quinientas pero no de cinco mil veces el salario mínimo; y

IV. Prisión de seis a doce años y de setecientos a novecientos días multa, si el valor de lo dispuesto excede de cinco mil veces el salario mínimo.

ARTÍCULO 228. Las mismas penas previstas en el artículo anterior se impondrán:

I. Al propietario o poseedor de una cosa mueble, que sin tener la libre disposición sobre la misma a virtud de cualquier título legítimo en favor de tercero, disponga de ella con perjuicio de otro;

II. Al que haga aparecer como suyo, sin ser de su propiedad, un depósito que garantice la libertad caucional de una

Persona;

III. Al que, habiendo recibido mercancías con subsidio o en franquicia para darles un destino determinado, las distraiga

De ese destino o desvirtúe en cualquier forma los fines perseguidos con el subsidio o la franquicia; y

IV. A los gerentes, directivos, administradores, mandatarios o intermediarios de personas morales, constructores o

vendedores que, habiendo recibido dinero, títulos o valores por el importe total o parcial del precio de alguna

compraventa de inmuebles o para constituir un gravamen real sobre éstos, no los destine al objeto de la operación

Concertada y disponga de ellos en provecho propio o de tercero.

ARTÍCULO 229. Se equipara al abuso de confianza la ilegítima posesión de la cosa retenida si el tenedor o poseedor de ella

No la devuelve a pesar de ser requerido formalmente por quien tenga derecho, o no la entregue a la autoridad para que ésta disponga de la misma conforme a la ley.

c) Fraude.

ARTÍCULO 230. Al que por medio del engaño o aprovechando el error en que otro se halle, se haga ilícitamente de alguna cosa u obtenga un lucro indebido en beneficio propio o de un tercero, se le impondrán:

I. De veinticinco a setenta y cinco días multa, cuando el valor de lo defraudado no exceda de cincuenta veces el salario mínimo, o no sea posible determinar su valor;

II. Prisión de cuatro meses a dos años seis meses y de setenta y cinco a doscientos días multa, cuando el valor de lo

defraudado exceda de cincuenta pero no de quinientas veces el salario mínimo;

III. Prisión de dos años seis meses a cinco años y de doscientos a quinientos días multa, cuando el valor de lo

defraudado exceda de quinientas pero no de cinco mil veces el salario mínimo; y

IV. Prisión de cinco a once años y de quinientos a ochocientos días multa, cuando el valor de lo defraudado exceda de cinco mil veces el salario mínimo.

ARTÍCULO 231. Se impondrán las penas previstas en el artículo anterior, a quien:

I. Por título oneroso enajene alguna cosa de la que no tiene derecho a disponer o la arriende, hipoteque, empeñe o grave de cualquier otro modo, si ha recibido el precio, el alquiler, la cantidad en que la gravó, parte de ellos o un lucro equivalente;

II. Obtenga de otro una cantidad de dinero o cualquier otro lucro, como consecuencia directa e inmediata del

otorgamiento o endoso a nombre propio o de otro, de un documento nominativo, a la orden o al portador, contra una

persona supuesta o que el otorgante sabe que no ha de pagarlo;

III. Venda a dos personas una misma cosa, sea mueble o inmueble, y reciba el precio de la primera, de la segunda

enajenación o de ambas, o parte de él, o cualquier otro lucro, con perjuicio del primero o del segundo comprador;

IV. Al que se haga servir alguna cosa o admita un servicio en cualquier establecimiento comercial y no pague el importe debidamente pactado comprobado;

V. En carácter de fabricante, comerciante, empresario, contratista o constructor de una obra, suministre o emplee en ésta materiales o realice construcciones de calidad o cantidad inferior a las estipuladas, si ha recibido el precio convenido o parte de él, o no realice las obras que amparen la cantidad pagada;

VI. Provoque deliberadamente cualquier acontecimiento, haciéndolo aparecer como caso fortuito o fuerza mayor, para liberarse de obligaciones o cobrar fianzas o seguros;

VII. Por medio de supuesta evocación de espíritus, adivinaciones o curaciones, explote las preocupaciones, superstición o ignorancia de las personas; VIII. Venda o traspase una negociación sin autorización de los acreedores de ella o sin que el nuevo adquirente se comprometa a responder de los créditos, siempre que estos últimos resulten insolutos;

IX. Valiéndose de la ignorancia o de las malas condiciones económicas de un trabajador a su servicio, le pague cantidades inferiores a las que legalmente le corresponden por las labores que ejecuta o le haga otorgar recibos o comprobantes

de pago de cualquier clase, que amparen sumas de dinero superiores a las que efectivamente entrega;

X. Valiéndose de la ignorancia o de las malas condiciones económicas de una persona, obtenga de ésta ventajas

usurarias por medio de contratos o convenios en los cuales se estipulen réditos o lucros superiores a los vigentes en

el sistema financiero bancario;

XI. Como intermediarios en operaciones de traslación de dominio de bienes Inmuebles o de gravámenes reales sobre éstos que obtengan dinero, títulos o valores por el importe de su precio a cuenta de él o para constituir ese gravamen, si no los destinaren al objeto de la operación concertada por su disposición en provecho propio o de otro.

Para los efectos de este delito se entenderá que un intermediario no ha dado su destino o ha dispuesto del dinero,

títulos o valores obtenidos por el importe del precio o a cuenta del inmueble objeto de la traslación de dominio o del

gravamen real, si no realiza su depósito en cualquier institución facultada para ello dentro de los treinta días siguientes a su recepción en favor de su propietario o poseedor, a menos que lo hubiese entregado dentro de ese término al vendedor o al deudor del gravamen real o devuelto al comprador o al acreedor del mismo gravamen.

El depósito se entregará por la institución de que se trate a su propietario o al comprador.

XII. Construya o venda edificios en condominio obteniendo dinero, títulos o valores por el importe de su precio o a cuenta de él, sin destinarlo al objeto de la operación concertada. En este caso, es aplicable lo dispuesto en el párrafo segundo de la fracción anterior. Las instituciones y organismos auxiliares de crédito, las de fianzas y las de seguros, así como los organismos oficiales y descentralizados autorizados legalmente para operar con inmuebles, quedan exceptuados de la obligación de constituir el depósito a que se refiere la fracción anterior.

XIII. Con el fin de procurarse ilícitamente una cosa u obtener un lucro indebido libre un cheque contra una cuenta bancaria, que sea rechazado por la institución, en los términos de la legislación aplicable, por no tener el librador cuenta en la institución o por carecer éste de fondos suficientes para su pago de conformidad con la legislación aplicable. La certificación relativa a la inexistencia de la cuenta o a la falta de fondos suficientes para el pago deberá realizarse exclusivamente por personal específicamente autorizado para tal efecto por la institución de crédito de que se trate;

XIV. Para obtener algún beneficio para sí o para un tercero, por cualquier medio accese, entre o se introduzca a los

sistemas o programas de informática del sistema financiero e indebidamente realice operaciones, transferencias o

movimientos de dinero o valores, independientemente de que los recursos no salgan de la Institución; o

XV. Por sí, o por interpósita persona, sin el previo permiso de las autoridades administrativas competentes o sin satisfacer los requisitos señalados en el permiso obtenido, fraccione o divida en lotes un terreno urbano o rústico, con o sin construcciones, propio o ajeno y transfiera o prometa transferir la propiedad, la posesión o cualquier otro derecho sobre alguno de esos lotes.

ARTÍCULO 232. Las mismas sanciones del artículo 229 de este Código, se impondrán a quien, por los medios descritos en el primer párrafo de dicho artículo o mediante alguna de las conductas previstas en él, cause a otro un perjuicio patrimonial, aunque el agente no obtenga una cosa o un lucro para sí o para otro.

ARTÍCULO 233. Se equipara al delito de fraude y se sancionará con prisión de seis meses a diez años y de cuatrocientos a cuatro mil días multa, al que valiéndose del cargo que ocupe en el gobierno o en cualquiera agrupación de carácter sindical, social, o de sus relaciones con funcionarios o dirigentes de dichos organismos, obtenga dinero, valores, dádivas, obsequios o cualquier otro beneficio, a cambio de prometer o proporcionar un trabajo, un ascenso o aumento de salario en los mismos.

d) Administración fraudulenta.

ARTÍCULO 234. Al que por cualquier motivo, teniendo a su cargo la administración o el cuidado de bienes ajenos, con ánimo de lucro perjudique al titular de éstos, alterando las cuentas o condiciones de los contratos, haciendo aparecer operaciones o gastos inexistentes o exagerando los reales, ocultando o reteniendo valores o empleándolos indebidamente, o a sabiendas, realice operaciones perjudiciales al patrimonio del titular en beneficio propio o de un tercero, se le impondrán las penas previstas para el delito de fraude.

e) Insolvencia fraudulenta en perjuicio de acreedores.

ARTÍCULO 235. Al que se coloque en estado de insolvencia, con el objeto de eludir las obligaciones a su cargo con respecto a sus acreedores, se le impondrán de seis meses a cuatro años de prisión y de cincuenta a trescientos días multa.

2.3 Definición de juicio penal

El juicio penal es el conocimiento que el Juez adquiere de una causa en la cual tiene que pronunciar sentencia, o la legítima discusión de un negocio entre actos y reo ante Juez competente, que la dirige y determina con su decisión o sentencia definitiva. Tomado el juicio en esta acepción, no es otra cosa que la

sentencia misma, en que, por medio del análisis de la prueba, se llega al conocimiento de la verdad.⁶

2.3.1 Clasificación de los juicios penales por el procedimiento

2.3.1.1 Juicio penal sumario

Son aquellos juicios que se tramitan ante los jueces de Paz, en el procedimiento sumario o especial de los delitos o infracciones penales que tengan sanción no privativa de libertad, prisión o medida de seguridad hasta de cuatro años.

2.3.1.2 Juicio penal ordinario

Son aquellos juicios que se tramitan ante los jueces Penales, cuya sanción amerita la prisión o cuando el delito tenga sanción mayor de cuatro años.

2.4 Órgano jurisdiccional

2.4.1 Concepto de jurisdicción penal

En términos etimológicos, jurisdicción procede de jus y dicere, que significa declarar el derecho; en el derecho romano, la jurisdicción residía en la persona destinada a ello. Este concepto se refiere también a la circunscripción territorial en la que ejerce la autoridad, es decir, el perímetro o distrito en el que un juez ejercita sus facultades.⁷

La idea de jurisdicción penal está orientada al respeto de las garantías de que todo acusado tenga un juez competente, capaz, correcto y debido para que lo juzgue; des esta manera en materia procesal penal, se pretende que se cumplan, entre otros, los siguientes principios:

- a) Las infracciones de carácter penal sólo deben ser juzgadas por jueces del ámbito del Poder Judicial.
- b) Los jueces han de ser ordinarios, ya que los especiales o excepcionales no se permiten.
- c) Los jueces deben estar señalados en la ley.
- d) El juez ha de actuar sólo dentro del límite de sus facultades.
- e) La jurisdicción debe estar sujeta a reglas previamente establecidas en la ley.
- f) Las partes deberán cumplir las reglas respecto a la jurisdicción.

A propósito de la jurisdicción, no existe jurisdicción penal. Existe, eso sí, actividad jurisdiccional, pero no jurisdicción penal. El concepto de jurisdicción es único e igual para cualquier área, civil, penal o laboral, y lo que en todo

⁶ González Bustamante, Juan José, 1959. *Principios de derecho procesal mexicano*. 3ra. Edición. México: Porrúa, p. 213.

⁷ López Betancourt, Eduardo, 2002. *Derecho procesal penal*. 1ra. Edición. México: Iure Editores, p. 23-24.

caso cambia es la naturaleza del litigio en torno al cual gira el acto jurisdiccional. Es decir, lo que varía es la naturaleza del litigio, pero no el concepto de jurisdicción. A la vez, no porque exista diferencia entre tribunales penales y civiles diremos que esto sería una manifestación de que la jurisdicción es clasificable en civil, penal, etc., porque clasificable aquí es el órgano en razón del tipo de litigio, pero no la función.⁸

Jurisdicción es la actividad de declarar el derecho en los casos concretos, teniendo esta declaración efectos ejecutivos por haberla hecho un órgano especial a quien el Estado reviste del poder necesario para ello.⁹

2.4.2 Competencia

La jurisdicción es facultad de los jueces, es decir, de aquellas personas legalmente capaces para decidir acerca de las controversias judiciales; empero a veces, aun teniendo la potestad, el juez está imposibilitado para declarar el derecho. La competencia es ese límite de los jueces que cuentan con jurisdicción, pero aquella les restringe la capacidad de acción.

2.4.2.1 Jurisdicción común

La jurisdicción común recae en los jueces y tribunales del mismo orden, que determinarán si un hecho es o no un delito, sólo en su área jurisdiccional.

2.4.2.2 Jurisdicción federal

La jurisdicción federal abarca todo el territorio de los Estados Unidos Mexicanos, junto con los mares correspondientes y el espacio aéreo; incluye los navíos de guerra nacionales, y los mercantes tanto nacionales como extranjeros, cuando se ocasionan disturbios en los puertos nacionales; comprende también los ilícitos cometidos contra embajadas del país o por empleados de ellas, cuando no hayan sido castigados en el extranjero; y por último, los delitos comenzados, articulados o perpetrados fuera del territorio, pero con consecuencias directas para la república.

2.5 El proceso penal judicial ordinario

2.5.1 Definición

“El proceso es una relación jurídica, autónoma y compleja, de naturaleza variable, que se desarrolla de situación en situación, mediante hechos y actos jurídicos, conforme a determinadas reglas de procedimiento, y que tiene como finalidad la resolución jurisdiccional del litigio ante el juzgador por una de las partes o atraído a su conocimiento directamente por el propio juzgador.”¹⁰

⁸ Silva Silva, Jorge Alberto, 2001. *Derecho procesal penal*. 2da. Edición. México: Colección Textos Jurídicos Universitarios, p. 98.

⁹ Rivera Silva, Manuel, 1994. *El procedimiento penal*. 23ava. Edición. México: Porrúa, p. 69.

¹⁰ García Ramírez, Sergio, 1989. *Curso de derecho procesal penal*. 5ta. Edición. México: Porrúa, p. 23.

“Es el conjunto de actividades que son indispensables para el funcionamiento de las jurisdicciones. Cometido un delito, nace el derecho abstracto de castigar, la exigencia punitiva como se le llama en la doctrina alemana. Tal derecho que más que un derecho es un deber, se precisa y determina por medio de una inculpación concreta que se dirige a una persona física, en que la causa de la relación es el delito mismo y su fuente, la ley penal. Naturalmente que el derecho del Estado para perseguir al responsable, es correlativo con el derecho que tiene el imputado para defenderse y para ser juzgado con arreglo a las normas procesales.”¹¹

2.5.2 Fines del proceso penal

Al igual que las restantes instituciones jurídicas, el proceso penal atiende a un designio pragmático. Surge, según indica Jiménez Asenjo, de “la necesidad de reparar el orden jurídico positivo, cuando no se cumple directamente” y cumple con las siguientes finalidades :¹²

2.5.2.1 Fines de derecho

Con las restantes ramas del derecho, la procesal penal procura la realización de ciertos valores, realización que resume los fines del derecho considerado en su conjunto. Ante todo, tiende el proceso penal a procurar la seguridad, valor fundamental de lo jurídico, motivo radical o ser del derecho. Procura además el proceso penal la realización de la justicia, supremo propósito en el marco de la estimativa jurídica. Tiende el proceso, asimismo a la realización del bien común o bienestar general.

2.5.2.2 Fines generales del proceso penal

Sostiene Goldschmidt que el fin esencial del procedimiento penal es “la averiguación de la verdad y verificación de la justicia”. Beling, postula que el proceso es “un medio al servicio de los fines de la tutela penal”, de donde se seguiría añadir, que tal instituto no es otra cosa que el medio idóneo, legítimo, instrumental, para la realización del derecho penal entendido en sentido amplio.

2.5.2.3 Fines específicos del proceso penal

Los medios específicos del proceso penal son medios para la consecución del fin general inmediato, lo que vale tanto como decir: la aplicación de la ley penal al caso concreto.

Se habla en primer término, de la vocación que el enjuiciamiento criminal tiene para investigar la verdad llamada efectiva, material histórica, esto es la verdad verdadera, según la gráfica expresión abundante, por contrastar con otra

¹¹ Ibid. (6) p. 136.

¹² Ibid. (9) pp. 2-3.

verdad, la formal, convencional, arbitraria, verdad que acaso no siempre sea verdadera, paradójicamente, cuyo dominio radica en el procedimiento civil.

2.5.3 Objeto del proceso penal

El objeto del proceso penal está constituido por el tema que el Juez Penal tiene que resolver en la sentencia. Interesa mucho conocer las diversas cuestiones que van a debatirse. Violada la ley penal nace una relación de orden público entre el Estado y el individuo a quien se imputa el delito para que, demostrada plenamente la culpabilidad del infractor, se le impongan las sanciones o medidas de seguridad que correspondan; pero al lado de esta relación, nace otra de la misma importancia que se refiere al resarcimiento del daño causado por el delito, y que en el procedimiento penal mexicano forma parte integrante de la pena. Podemos distinguir dos clases de objeto: ¹³

2.5.3.1 Objeto principal

El objeto principal afecta directamente al interés del Estado, nace de la relación jurídica de derecho penal, que es consecuencia de la comisión de un delito, y se desarrolla entre el estado y el individuo a quien le es imputable. Es necesaria la existencia de una inculpación concreta de un delito a determinada persona; si falta la inculpación, si la acción penal no se promueve, el proceso no puede nacer, pero esto no significa que la inculpación exista como una verdad comprobada. Basta que se concrete una hipótesis racional; en un "supuesto lógico de hechos". El análisis integral de la prueba tiene que determinarse en la sentencia.

2.5.3.2 Objeto accesorio

El objeto accesorio del proceso debemos de entenderlo como una relación jurídica patrimonial que se traduce en el resarcimiento del daño causado por el delito. En algunos delitos solo existe el objeto principal del proceso por ausencia del paciente que hubiese sufrido un menoscabo en su integridad física o patrimonial. El resarcimiento del daño causado por el delito, puede reclamarlo:

- a) El Ministerio como representante del Estado, al directamente responsable del delito.
- b) El ofendido a los terceros legalmente obligados a resarcirlo.
- c) El acusado frente a la parte lesionada en los delitos perseguibles por querrela necesaria, y al tercer coadyuvante en los delitos perseguibles de oficio o cuando ha sido objeto de una detención injusta.

2.5.4 Instrucción

¹³ Ibíd. (6) pp. 137-141.

El proceso de instrucción es el período que incluye las actuaciones practicadas ante y por los tribunales, con el fin de averiguar y probar la existencia del delito, las circunstancias en que hubiese sido cometido y las peculiares del inculpado, así como la responsabilidad o irresponsabilidad penal de éste. Durante este periodo, las partes deben presentar todas las pruebas que consideren adecuadas, con el fin de probar ya sea la culpabilidad o la inocencia del inculpado.¹⁴

En el diccionario jurídico mexicano encontramos la definición de instrucción que da Fix-Zamudio: "La instrucción es también denominada sumaria judicial y, según la doctrina mexicana. En la misma se hace investigación por el juzgador para determinar la existencia de los delitos y la responsabilidad o irresponsabilidad del acusado."¹⁵

Hernández Pliego afirma que "la instrucción es el momento procesal indicado para que las partes e incluye el juez aporten al proceso todas las pruebas que estimen conducentes, para dar contestación a las interrogantes que surgen del conflicto de intereses que busca solución en la sentencia". A su vez Hernández Acero señala que "la instrucción consiste en introducir, dar a conocer por lo que toca a las partes, mediante pruebas en su ofrecimiento y desahogo al juez, las circunstancias relacionadas con la conducta delictiva y la responsabilidad o inculpabilidad penal del procesado."

2.5.4.1 Ofrecimiento de pruebas

En el periodo probatorio hay que distinguir dos etapas: el ofrecimiento y el desahogo de las pruebas: En la fase de ofrecimiento de pruebas se propone al juez que lleve a cabo ciertas diligencias, que confirman la afirmación de una de las partes. Tal fase durará siete días e iniciará un día después que se haya dictado el auto de formal procesamiento (formal prisión o sujeción a proceso), en ese tiempo, las partes deberán proponer y señalar las pruebas que estimen pertinentes para ser desahogadas en los quince días siguientes.

2.5.4.2 Admisión de pruebas

Cuando las partes han señalado las pruebas con las que pretenden acreditar su dicho, el juez deberá manifestar su aceptación –es decir, admitir las diligencias que se le han propuesto- o rechazarlas.

El juez puede decidirse a rechazar un procedimiento probatorio por diversas causas:

- a) De acuerdo con el principio de relevancia de la prueba, por falta de idoneidad, cuando no se relacionan correctamente el medio propuesto y lo que se desea corroborarse.
- b) Por impertinencia cuando no está relacionado con el proceso.

¹⁴ *Ibid.* (7) p. 133.

¹⁵ Fix-Zamudio, Héctor, 1984. *Diccionario jurídico mexicano*. Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México. 1ra. Edición. México: Porrúa, pp. 246-248.

- c) Por extemporaneidad.
- d) Por estar fuera de plazo.
- e) Simplemente porque el procedimiento pretende comprobar algo absurdo.

2.5.4.3 Desahogo de pruebas

El periodo de desahogo de pruebas prosigue al ofrecimiento de pruebas y se extiende hasta que el juez declara cerrada la instrucción, poniendo la causa a la vista de las partes. En esta fase que durará quince días, se practicarán las diligencias probatorias que hayan sido presentadas por las partes y aprobadas por el juzgado, así como aquellas que el juez estime necesarias para el esclarecimiento de la verdad y, en su caso, para la imposición de la pena.

Si al desahogar las pruebas aparecen nuevos elementos probatorios, el juez podrá señalar otro plazo de tres días para aportar pruebas, las cuales se desahogarán dentro de cinco días siguientes para el esclarecimiento de la verdad. En caso de ser necesario, el juez podrá usar los medios de apremio y medidas que considere oportunas, contando para ello con el auxilio de la fuerza pública.

2.5.4.4 Efectos del auto por el cual se declara cerrada la instrucción

Antes de que se declare cerrada la instrucción, el juez declarará agotada la averiguación, mediante resolución que se notificará personalmente a las partes, y mandará poner el proceso a la vista de éstas por diez días comunes, para que promuevan las pruebas que estimen pertinentes y para que puedan practicarse dentro de los quince días siguientes a aquel en que se notifique el auto que recaiga a la solicitud de la prueba.

Cuando hayan transcurrido dichos términos o las partes hubieran renunciado a ellos se declarará cerrada la instrucción. Con este acto termina el procedimiento penal de la Instrucción y comienza el procedimiento de primera instancia o juicio, en el cual el Ministerio público precisará su pretensión y el procesado su defensa ante el tribunal, el cual valorará las pruebas y pronunciará sentencia definitiva.

2.5.4.5 Cierre de la instrucción en el fuero común

En el caso del fuero común, el Código de Procedimientos Penales del Distrito Federal establece que, una vez agotada la instrucción, se resolverá y se pondrá el proceso en una fase probatoria "a la vista de las partes", para que en un plazo de cinco días aporten las pruebas que estimen pertinentes, las cuales se desahogarán en diez días.

2.5.5 Sentencia

“La sentencia es un acto intelectual por medio del cual el estado, a través de los órganos jurisdiccionales competentes declara la tutela jurídica que otorga el derecho violado y aplica la sanción que corresponde al caso concreto. La sentencia es, a la vez, un acto de declaración y de imperio. En ella el tribunal mediante el empleo de las reglas del raciocinio, declara en la forma y los términos que las leyes establecen, si el hecho atribuido a determinada persona reviste los caracteres de delito y decreta la imposición de las sanciones o de las medidas de seguridad que procedan.”¹⁶

2.5.6 Procedimiento ordinario penal de conformidad con el nuevo Código de Procedimientos Penales del Distrito Federal.

ARTÍCULO 313 Los procesos de la competencia de los jueces penales serán consignados a éstos por riguroso turno.

ARTÍCULO 314 En el auto de formal prisión se ordenará poner el proceso a la vista de las partes para que propongan, dentro de siete días contados desde el siguiente a la notificación de dicho auto, las pruebas que estimen pertinentes, las que se desahogarán en los quince días posteriores, plazo dentro del cual se practicarán, igualmente, todas aquellas que el juez estime necesarias para el esclarecimiento de la verdad y en su caso, para la imposición de la pena.

Si al desahogar las pruebas aparecen de las mismas nuevos elementos probatorios, el juez podrá señalar otro plazo de tres días para aportar pruebas que se desahogarán dentro de los cinco días siguientes para el esclarecimiento de la verdad.

Para asegurar el desahogo de las pruebas propuestas, los jueces harán uso de los medios de apremio y de las medidas que consideren oportunas, pudiendo disponer la presentación de personas por medio de la fuerza pública en los términos del artículo 33 CPPDF.

Cuando el juez o tribunal considere agotada la instrucción lo determinará así mediante resolución que notificará personalmente a las partes, y mandará poner el proceso a la vista de éstas por siete días comunes para que promuevan las pruebas que estimen pertinentes y que puedan practicarse dentro de los diez días siguientes a aquél en que se notifique el auto que recaiga a la solicitud de la prueba. Según las circunstancias que aprecie el juez en la instancia, podrá de oficio, ordenar el desahogo de las pruebas que a su juicio considere necesarias para mejor proveer o bien ampliar el plazo de su desahogo hasta por cinco días más. Al día siguiente de haber transcurrido los plazos establecidos en este artículo, el tribunal, de oficio, y previa la certificación que haga el secretario, dictará auto en que se determinen los cómputos de dichos plazos.

¹⁶ *Ibíd.* (6) p. 232.

El inculpado o su defensor podrán renunciar a los plazos señalados anteriormente, cuando así lo consideren necesario para ejercer el derecho de defensa.

ARTÍCULO 315 Transcurridos o renunciados los plazos a que se refiere el artículo anterior, o si no se hubiere promovido prueba, el juez declarará cerrada la instrucción y mandará poner la causa a la vista del Ministerio Público y de la defensa, durante cinco días por cada uno, para la formulación de conclusiones. Si el expediente excediera de doscientas fojas, por cada cien de exceso o fracción, se aumentará un día al plazo señalado, sin que nunca sea mayor de treinta días hábiles.

Transcurrido el plazo a que se refiere el párrafo anterior sin que el Ministerio Público haya presentado conclusiones, el juez deberá informar mediante notificación personal al Procurador acerca de esta omisión, para que dicha autoridad formule u ordene la formulación de las conclusiones pertinentes, en un plazo de diez días hábiles, contados desde la fecha en que se le haya notificado la omisión, sin perjuicio de que se apliquen las sanciones que correspondan; pero, si el expediente excediere de doscientas fojas, por cada cien de exceso o fracción se aumentará un día en el plazo señalado, sin que nunca sea mayor de treinta días hábiles.

Si transcurren los plazos a que alude el párrafo anterior, sin que se formulen las conclusiones, el juez tendrá por formuladas conclusiones de no acusación y el procesado será puesto en inmediata libertad y se sobreseerá el proceso.

ARTÍCULO 316 El Ministerio Público, al formular sus conclusiones, hará una exposición sucinta y metódica de los hechos conducentes, propondrá las cuestiones de derecho que de ellos surjan, citará las leyes, ejecutorias o doctrinas aplicables y terminará su pedimento en proposiciones concretas.

ARTÍCULO 317 En las conclusiones, que deberán presentarse por escrito, se fijarán en proposiciones concretas los hechos punibles que se atribuyan al acusado, solicitando la aplicación de las sanciones correspondientes, incluyendo la reparación del daño y perjuicio, con cita de las leyes y de la jurisprudencia aplicables al caso. Estas proposiciones deberán contener los elementos de prueba relativos a la comprobación del delito y los conducentes a establecer la responsabilidad penal.

ARTÍCULO 318 La exposición de las conclusiones de la defensa no se sujetará a regla alguna. Si aquélla no formula conclusiones en el plazo que establece el artículo 315 de este código, se tendrán por formuladas las de inculpabilidad y se impondrá al o a los defensores una multa hasta de cien veces el salario mínimo vigente en el Distrito Federal o un arresto hasta de tres días.

ARTÍCULO 319 Las conclusiones definitivas del Ministerio Público sólo pueden modificarse por causas supervenientes y en beneficio del acusado. La defensa

puede libremente retirar y modificar sus conclusiones en cualquier tiempo, hasta antes de que se declare visto el proceso.

ARTÍCULO 320 Si las conclusiones fueren de no acusación, el juez o tribunal las enviará con el proceso al Procurador para los efectos a que se refiere el artículo 321.

Se tendrán por conclusiones no acusatorias aquellas en las que no se concrete la pretensión punitiva, o bien, ejercitándose ésta, se omita acusar:

- a) Por algún delito expresado en el auto de formal prisión; o
- b) A persona respecto de quien se abrió el proceso.

ARTÍCULO 321 Para los efectos del artículo anterior, el Procurador de Justicia o Subprocurador que corresponda, oírán el parecer de los agentes del Ministerio Público auxiliares que deban emitirlo y dentro de los diez días siguientes al de la fecha en que se haya dado vista del proceso, resolverán si son de confirmarse o modificarse las conclusiones. Si el expediente excediera de doscientas fojas, por cada cien de exceso o fracción, se aumentará un día al plazo señalado, sin que nunca sea mayor de veinte días hábiles.

Si transcurridos los plazos a que se refiere el párrafo anterior no se recibe respuesta de los funcionarios mencionados, se entenderá que las conclusiones han sido confirmadas.

ARTÍCULO 323 Si el pedimento del Procurador fuere de no acusación, el juez, al recibir aquél, sobreseerá en el asunto y ordenará la inmediata libertad del procesado.

ARTÍCULO 324 El auto de sobreseimiento producirá los mismos efectos que una sentencia absolutoria.

ARTÍCULO 325 Exhibidas las conclusiones de la defensa, o en el caso de que se le tengan por formuladas las de inculpabilidad, conforme al artículo 318, el Juez fijará día y hora para la celebración de la vista, que se llevará a cabo dentro de los cinco días siguientes.

ARTÍCULO 326 Las partes deberán estar presentes en la audiencia. En caso de que el Ministerio Público o el defensor no concurren, se citará para nueva audiencia dentro de tres días. Si la ausencia fuere injustificada, se aplicará una corrección disciplinaria al defensor particular y se informará al Procurador y al Jefe de la Defensoría de Oficio, en su caso, para que impongan la corrección que proceda a sus respectivos subalternos y puedan nombrar sustituto que asista a la nuevamente citada.

ARTÍCULO 327 Derogado.

ARTÍCULO 328 Después de recibir las pruebas que legalmente puedan presentarse, de la lectura de las constancias que las partes señalen y de oír los alegatos de las mismas, el juez declarará visto el proceso, con lo que termina la diligencia.

ARTÍCULO 329 La sentencia se pronunciará dentro de los diez días siguientes a la vista. Si el expediente excediera de doscientas fojas, por cada cien de exceso o fracción, se aumentará un día más al plazo señalado, sin que nunca sea mayor de treinta días hábiles.

ARTÍCULO 330 La sentencia condenatoria será apelable en ambos efectos.

2.5.7 Las pruebas en el juicio penal ordinario

2.5.7.1 Concepto de prueba

Etimológicamente el vocablo prueba proviene del latín *probandum*, que significa mostrar, hacer patente, hacer fé, es una demostración de ciertos hechos. Irrogari Diez establece que, desde el punto de vista gramatical, prueba es hacer examen y experiencia de las cualidades de personas o cosas, así como justificar, manifestar y hacer patente la verdad de una cosa, con razones, instrumentos y testigos.

Por su parte Barragán Salvatierra dice que prueba, por su acepción más genérica y puramente lógica, significa todo medio que produce un conocimiento cierto o probable acerca de cualquier cosa y, en sentido más amplio y haciendo abstracción de las fuentes, significa el conjunto de motivos que suministren ese conocimiento. La primera de una concepción subjetiva y la segunda objetiva. Para Florian, la palabra prueba es la síntesis de diversos aspectos, "debido a que la figura de la prueba es poliédrica, que incluso en análisis sucinto muestra su complejo contenido, del cual se deben tomar en cuenta los aspectos que más interés revisen para los fines prácticos del procedimiento penal."¹⁷

2.5.7.2 Objeto de la prueba

El objeto principal de la prueba es constatar la existencia o no de la cuestión que ha motivado la controversia. Dentro de esta cuestión se incluyen la conducta, los sujetos, los objetos y, en su caso, los lugares donde se perpetró el ilícito. Además atañe a los objetivos de la prueba demostrar la personalidad del presunto, su grado de responsabilidad y el perjuicio provocado.

Refiriéndose específicamente a las afirmaciones que en relación con los hechos definen al objeto de prueba tenemos:¹⁸

¹⁷ Barragán Salvatierra, Carlos, 1999. *Derecho procesal penal*. 1ra. Edición. México: McGraw-Hill Interamericana, p. 356.

¹⁸ *Ibid.* (8) p. 545.

- a) Aquellos que son la base o soporte de su pretensión (como cuando hubo disposición de cosa ajena).
- b) Los que han de modificar la pretensión (por ejemplo que en lugar de ser premeditado el homicidio, éste ocurrió en riña).
- c) Los impeditivos de la pretensión.
- d) Los extintivos de la pretensión.

El objeto de prueba no se limita ni coincide con el espectro táctico del objeto procesal. Se integra con una serie de datos que rodean al hecho básico que se pretende jurídicamente relevante, datos que conducen a confirmar o a descalificar la alegación de las partes. Genéricamente, esos datos se exhiben como acontecimientos del mundo exterior, personas que en sus manifestaciones física o psíquica, cosas, lugares, resultados de la experiencia y juicios inherentes a las cosas, derecho vigente, etc. Todo lo que en abstracto constituye el objeto de prueba.¹⁹

2.5.7.3 Medios de prueba en la legislación mexicana

El Código Federal de Procedimientos Penales (art. 206) y del Distrito Federal (art. 135) acreditan como medios de prueba todo aquello que se ofrezca como tal –respetando lo señalado en el numeral 20. fracc. V de la Constitución de los estados Unidos Mexicanos- siempre que sea conducente y no vaya contra el derecho, a juicio del juez o tribunal. Cuando la autoridad judicial lo estime necesario, podrá por algún medio de la prueba establecer su autenticidad.

En los medios de prueba se incluyen y reglamentan la confesión, los documentos públicos y los privados, los dictámenes de peritos, la inspección ministerial y judicial, las declaraciones de testigos y las presunciones. Más específicamente, el CPPDF alude a la reconstrucción de los hechos, los careos, las visitas domiciliarias, la interpretación, la confrontación y el careo.

Es evidente que los medios de prueba son los cimientos de la actividad probatoria en el proceso, mientras que las normas jurídicas se encargan de establecer su desarrollo y ubicación del proceso. Cabe agregar como lo señala Clariá Olmedo, que cada una de esas normas probatorias debe hacer referencia necesaria, en forma directa o indirecta, a uno u otro medio prueba sin importar el momento de la actividad que regule.

2.5.7.4 Valor jurídico de la prueba

Por valor de la prueba asumimos que es su fuerza o cantidad de verdad que posee, la capacidad que posee la prueba para demostrar la verdad histórica.

La idoneidad que tiene la prueba para llevar al órgano jurisdiccional el objeto de pruebas. En tanto que el valor de la prueba se refiere directamente a la

¹⁹ Clariá Olmedo, Jorge, 1983. *Derecho procesal II. Estructura del proceso*. Buenos Aires: Ediciones Depalma, p. 161.

verdad, es menester aclarar que se entiende por verdad. La verdad se ha definido como la comunión entre el intelecto y la realidad, la realidad histórica, real. Esta realidad se caracteriza, como señala Dickert, por su continuidad y heterogeneidad. Debemos entender por continuidad el hecho de que la realidad no tiene suspensión y por heterogeneidad que no hay dos hechos idénticos.²⁰

2.5.7.5 Sistemas para la valoración de la prueba

Hernández Pliego dice que "Un sistema probatorio es el conjunto de normas conforme a las cuales regulan las pruebas en el enjuiciamiento y su forma de evaluarlas". A su vez, Silva Silva señala que la valoración o apreciación de la prueba "es el proceso intelectual que consiste en una interpretación individual e integral de los resultados, que conduce a asignarles o rechazarles consecuencias jurídicas."

En nuestra legislación se distinguen básicamente cuatro sistemas: tasado, libre, mixto y de sana crítica.

- a) En el tasado el legislador ha determinado previamente cuáles son los medios de prueba que se aceptarán en el proceso y valor que se dará a cada prueba.
- b) En el sistema libre –contrario al anterior- la potestad de valorar las pruebas presentadas libremente por las partes ha sido otorgada al órgano jurisdiccional, de acuerdo con su libre arbitrio, sin ninguna limitante establecida previamente y sin obligación de que manifieste qué motivó su estimación.
- c) El sistema mixto combina las dos anteriores de modo que ciertas pruebas y su valor ya han sido determinadas por el legislador, mientras que otras se deja al libre criterio del juzgador.
- d) El sistema de sana crítica esta relacionado con el sistema libre; a principal diferencia estriba en que el valor de la prueba no es determinante por el juez de manera caprichosa, sino que éste tiene la obligación de fundamentar adecuadamente cada una de sus resoluciones, especificando por qué ha procedido de tal o cual modo, asignando determinado valor probatorio a cada prueba.

2.5.7.6 Carga de la prueba

Por carga de la prueba entendemos la obligación, de probar lo que se asegura o rebate. La legislación señala que quien afirma algo esta obligado a probarlo, así como el que lo niega, cuando su negación es contraria a una presunción legal o cuando implica la afirmación expresa de un hecho.

Si partimos de la afirmación de que existen partes en el proceso penal en México, son éstas a quienes en principio corresponde indicar las fuentes de

²⁰ *Ibíd.* (9) p. 192-193.

prueba y proponer los medios para incorporarlos al proceso, y así demostrar sus aseveraciones.

2.5.8 Clasificación de las pruebas penales

la doctrina procesal ha realizado clasificaciones de los medios de prueba; entre ellas existe una que habla de las pruebas directas e indirectas, y estas últimas en personales y reales, distinción que se encuentra determinada por el efecto que ofrece la prueba y por la persona o cosa que interviene en su desahogo. Desde este punto de vista, la distinción de pruebas en directas o indirectas se origina según que su desahogo se efectúe de manera personal por quien esta facultado para ello, o bien que se haga a través de un intermediario o, también, que estén constituidas por el objeto que debe formar la materia de conocimiento, o por otro objeto diferente.

Así, por ejemplo, debiéndose conocer el estado físico de una persona para inferir de él determinadas consecuencias jurídicas, prueba directa de dicha apariencia física es la persona misma; mientras que prueba indirecta podría ser "o determinados hechos de los cuales resulta el estado físico o psíquico, o bien las atestaciones de terceras personas (testimonio) , acerca del modo de ser de aquella determinada persona." ²¹

Así, pues, se dice directa la prueba, cuando de los medios adquiridos para el proceso puede el órgano jurisdiccional adquirir el conocimiento e inferir inmediatamente una convicción acerca de los hechos controvertidos.

Se dice indirecta, cuando los medios adquiridos por el juez pueden en un primer tiempo inferir solamente una convicción acerca de otros hechos, distintos y, después, por hilación, llegar en un segundo tiempo a formarse un convencimiento acerca de los hechos controvertidos. ²²

2.5.8.1 La inspección judicial

La palabra inspección viene del latín *inspectio-tionis*, que significa acción y efecto de inspeccionar y ésta, a su vez, equivale a examinar, reconocer una cosa con detenimiento.

Procesalmente la inspección es un medio de prueba directo, por el cual el juez observa y comprueba, personal e inmediatamente sobre la cosa, no sólo la existencia o realidad sino alguna de sus características, condiciones o efectos de interés para la solución del asunto sometido a su decisión.

Chiovenda opina: "que mediante la inspección ocular el juez recoge las observaciones directas de sus sentidos sobre las cosas que son objeto del pleito o que tienen relación con él. Que la inspección ocular puede referirse a

²¹ Rocco, Hugo, 1965. *Tratado de derecho procesal civil. Parte general*. México: De Palma, párrafos 1-2.

²² Redenti, Enrico, 1957. *Derecho procesal civil*. Buenos Aires: E.J.E.A., p. 520.

cosas muebles o inmuebles; que puede hacerse en el mismo lugar del tribunal o en los lugares donde se encuentran las cosas; que por esto, el acceso judicial no es más que una inspección ocular, y frecuentemente se sustituye al acceso judicial por la simple inspección ocular, haciendo planos, tipos, fotografías y hasta reproducciones plásticas de los lugares, modelos en madera de las casas, etc. Que también un documento puede ser objeto de inspección ocular, ya cuando se presenta como medio de prueba, ya cuando es objeto de prueba él mismo (por ejemplo la Impugnación por falso). Que la importancia de la inspección ocular en cada caso depende de la relación en que está con litigio la cosa que es objeto ella, y de la influencia que tiene su estado actual en la decisión de la contienda.”²³

2.5.8.2 La confesión

La palabra confesión proviene del latín *confessio* que significa declaración que hace una persona de lo que sabe, espontáneamente o preguntado por otra.

Para el derecho procesal civil, en términos generales, por confesión se entiende “el acto de prueba proveniente de cualquiera de las partes por el que se reconoce o admite, en su perjuicio la verdad de los hechos aseverados por el adversario.”²⁴

“Una declaración, judicial o extrajudicial, en que una parte capaz de obligarse, con ánimo de suministrar a la otra una prueba que redunde en su perjuicio, reconoce, total o parcialmente, la verdad de una obligación o de un hecho que es susceptible de producir efectos jurídicos. Esta noción, en gran parte exacta, aunque en uno de sus extremos no lo sea tanto, precisa bien muchas de las características fundamentales de la confesión. De un lado versa sobre los hechos; y con ello queda dicho que, doctrinalmente, no cabe llamar confesión al reconocimiento de las pretensiones ajenas (que propiamente se denomina allanamiento), ni recaer en ningún caso sobre conceptos jurídicos, que es materia privativamente reservada al órgano jurisdiccional.”²⁵

2.5.8.3 El testimonio

Suele coincidirse en que el testimonio es aquel medio de probar y acto procesal por el cual terceras personas comunican al órgano jurisdiccional sus experiencias y percepciones sensoriales extrajudiciales o relacionadas con el delito o litigio.

Se trata de una manifestación que se hace, normalmente, en forma oral, aunque, claro está, si el testigo fuere sordo o mudo y supiere leer se le interrogará por escrito previniéndole para que conteste del mismo modo (art.

²³ Chovenda, José, 1981. *Principios de derecho procesal civil. Tomo II*, número 65. Madrid: Reus, p. 365.

²⁴ Mateos Alarcón, Manuel, 1945. *Estudios sobre las pruebas en materia civil, mercantil y federal*. México: Cárdenas, p. 48.

²⁵ Lessona, citado por Manuel de la Plaza, 1951. *Derecho procesal civil español. Volumen I*. Madrid: Revista de Derecho Privado, p. 48.

188 CPPDF), y si no supiere leer ni escribir se les declarará por medio de intérpretes que puedan entenderlo (art. 187). La definición apuntada hace mención que la comunicación debe referirse a percepciones sensoriales registradas por el testigo y que, por lo regular, son de carácter óptico o auditivo, pero que pueden corresponder a cualquiera otro de los sentidos como ejemplo, el olfato (más de una vez se ha descubierto un homicidio por el olor de un cadáver oculto y en descomposición); el gusto puede intervenir como primer indicio en casos de tentativa de envenenamiento y, por último, el tacto podría servir para identificar objetos y aun personas que el testigo hubiere percibido por ese medio como serán el caso de un robo cometido a oscuras, de un testigo ciego. ²⁶

Es la suministrada por personas que han presenciado o han oído los hechos sobre los cuales se les interroga. Que en el primer caso el testigo se llama de "vista" o "presencial", en el segundo, de "oído" o de "referencia". ²⁷

"Estiman que la declaración de un tercero en el proceso configura lo que se denomina prueba testimonial. Que consecuentemente con ello, testigo es el que relata hechos que han caído bajo sus sentidos, y a cuyas consecuencias no se halla vinculado. Que el carácter de tercero que reviste el testigo, diferencia substancialmente su dicho, del de la parte en la confesión." ²⁸

2.5.8.4 El careo

La palabra careo viene de la acción y efecto de carear y, ésta, a su vez, de cara, de poner cara a cara a dos sujetos o más para discutir. En el ámbito jurídico, careo significa enfrentar a dos o más individuos para descubrir la verdad de un hecho, comparando sus declaraciones en los puntos donde se contradigan o difieran. ²⁹

Procesalmente, el careo es un medio de prueba autónomo que se utiliza para despejar las dudas provocadas por disposiciones discordes.

En juicio se recurre al careo de los procesados o de los testigos, o entre unos y otros, cuando, por las contradicciones que incurren en sus dichos, no hay otro remedio para comprobar la verdad. El careo, pues, se produce al confrontar a los citados declarantes en el proceso, durante la etapa instructora del mismo, tomando como antecedentes inmediatos los resultados obtenidos de la confesión y el testimonio.

²⁶ Díaz de León, Marco Antonio, 2000. *Tratado sobre las pruebas penales. Tomo I*. 5ta. Edición. México: Porrúa, p. 517.

²⁷ Prieto Castro, Leonardo, 1974. *Derecho civil*. Madrid: Tecnos, p. 517.

²⁸ Areal, Leonardo, Jorge y Carlos Eduardo Fenochietto, 1970. *Manual de derecho procesal. Tomo II*. Buenos Aires: Ley, p. 383.

²⁹ Díaz de León, Marco Antonio, 2000. *Tratado sobre las pruebas penales. Tomo II*. 5ta. Edición. México: Porrúa, p. 578.

“Carear a dos testigos significa ponerlos uno frente al otro para saber cuál de los dos nos dice la verdad. La necesidad de careo surge, pues; cuando hay desacuerdo entre ellos sobre hechos o circunstancias importantes: si uno dice blanco y el otro negro sobre el mismo hecho es claro que el testimonio de uno de los dos es falso o al menos falaz.”³⁰

2.5.8.5 La confrontación

la palabra confrontación, del latín *cum*, con y *frous*, frente, significa poner a dos personas en presencia una de otra, para comparar sus acertos o para identificación entre sí.

Procesalmente significa el acto por medio del cual se procura el reconocimiento que hace una persona respecto de otra que afirma conocer, o bien el que se efectúa cuando se sospeche que no la conoce para despejar las incertidumbres sobre dicho conocimiento.

“En sentido técnico-jurídico el reconocimiento es el acto procesal mediante el cual el juez procede a determinar la identidad de una persona, valiéndose de una indicación material o del reconocimiento efectivo de otras personas, o reconocimiento de otras personas mediante testigos.”³¹

2.5.8.6 La pericia

La pericia corresponde al dictamen u opinión científica. Técnica o artística que emiten terceras personas que concurren al proceso, para auxiliar al juzgador en la investigación o conocimiento de los hechos o de las personas.

Para Lessona: “según el procedimiento moderno, tiénese la prueba pericial cuando el juez confía a personas técnicas el oficio de examinar una cuestión de hecho que exige conocimientos especiales para tener de ellos un parecer jurado”.³²

Betti: añade que: “la pericia más que un medio de prueba en sí mismo, es una forma de asistencia intelectual presentada ante el juez en la inspección o, más frecuentemente, en la valoración de la prueba en cuanto haya de considerarse materia propia de experiencia técnica más bien de que experiencia común, asistencia de carácter preparatorio y subordinado, circunscrita a particulares elementos de decisión”. La pericia en opinión de Betti, es una actividad representativa, destinada a comunicar al juez percepciones o inducciones obtenidas objetivamente merced a una apreciación técnica de la cosa o persona o actividad que constituye el objeto de la inspección directa en el

³⁰ Camelutti, Francisco, 1971. *Principios del proceso penal*. Buenos Aires: E.J.E.A., p. 212.

³¹ Florian, Eugenio, 1969. *De las pruebas penales. Tomo II*. Bogotá: Temis, p. 449

³² Lessona, citado por Díaz de León, Marco Antonio, 2000. *Tratado sobre las pruebas penales. Tomo II. 5ta Edición*. México: Porrúa, p. 621.

proceso, a fin de facilitar al juzgador la comprensión de aquello que representan.³³

2.5.8.7 Documento

La palabra documento proviene de la voz latina *documentum* que significa título o prueba escrita. Gramaticalmente documento es toda escritura, o cualquier otro papel autorizado con que se prueba, confirma o se corrobora una cosa.

En tal sentido gramatical concuerdan algunos autores como Caravantes, quien dice: "en general por documento se entiende todo escrito en que se halla consignado un acto."³⁴

Manresa y Navarro establecen que: "por documento se entiende, en el lenguaje forense, todo escrito en que se hace constar una disposición o convenio, o cualquier hecho para perpetrar una memoria y poderlo acreditar cuando convenga."³⁵

"Documento en sentido propio, es toda escritura fijada sobre un medio idóneo, debido a un autor determinado, conteniendo manifestaciones y declaraciones de voluntad o atestaciones de verdad, aptas para fundar o para sufragar una pretensión jurídica o para probar un hecho jurídicamente relevante, en una relación procesal o en otra relación jurídica."³⁶

2.5.8.8 El indicio

La palabra indicio proviene de la voz latina *indicium* que significa señal o signo aparente y probable que existe una cosa.

En el campo procesal penal los indicios son los signos, rastros señales o huellas que estando demostradas sirven para presumir que un hecho o acto puede suceder o que ha sucedido. En otras palabras, toda acción y circunstancia relacionada con el hecho que se investiga, y que permite inferir su existencia y modalidades, es un indicio; así como todo hecho que guarde relación con otro que se busca conocer, puede ser llamado indicio a condición de que éste probado.

En el ámbito adjetivo penal no existe otro medio probativo tan versátil, eficaz y de mayores probabilidades de aplicación, como los indicios, por virtud de su

³³ Betti, citado por Díaz de León, Marco Antonio, 2000. *Tratado sobre las pruebas penales. Tomo II*. 5ta. Edición. México: Porrúa, p. 621.

³⁴ Caravantes, José de Vicente, 1856. *Tratado histórico, crítico filosófico de los procedimientos judiciales en materia civil. Tomo II*. Madrid: Gaspar y Roig, p. 144.

³⁵ Manresa y Navarro citado por Mateos Alarcón, Manuel, 1971. *Estudios sobre las pruebas en materia civil, mercantil y federal*. México: Cárdenas, p. 95.

³⁶ Manzini, Vincenzo, 1952. *Tratado de derecho procesal penal*. Buenos Aires: Ediar, p. 504.

esencia lógica, prolija materia y profunda penetración en la mayoría de las áreas sometidas a investigación, incluyendo los aspectos más recónditos y difíciles de demostración para el tribunal en el proceso, como son los resultados psicológicos, extraídos particularmente de la costumbre, fisonomía y actitud del inculpado, que exigen una minuciosa interpretación inseparable de la observación directa del juez muchas veces con base a las máximas de la experiencia.³⁷

2.5.8.9 Presunción

La palabra presunción proviene del latín *presumptio, tinos*, que significa suposición que se basa en supuestos indicios. Denota también la acción y efecto de presumir, y ésta a su vez, proviene de la voz latina *praesumere* que significa sospecha o juzgar por inducción, e igualmente conjeturar una cosa por tener indicios o señales para ello.

“La palabra presunción se compone de la preposición *proe* y del verbo *sumo*, que significa tomar anticipadamente, porque de las presunciones se forma o se deduce un juicio de opinión de las cosas y de los hechos, antes de que éstos se nos demuestran o aparezcan por sí mismo. Tomándose también las presunciones por algunos indicios o sospechas son ligeros juicios más no presunciones.”³⁸

³⁷ Ibid. (34) pp. 683-684.

³⁸ Ibid. (34) p. 738.

CAPÍTULO 3 LA ACTUACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO COMO PERITO CONTABLE EN LOS JUICIOS PENALES COMUNES

En el desarrollo de los actos procesales surgen algunas cuestiones que por su índole técnica o científica no están al alcance del común de las personas, porque son el resultado del juicio y la experimentación. Entonces se recurre al auxilio de los peritos con el fin de que ilustren a la justicia con los conocimientos facultativos que poseen.

La pericia no tiene otro carácter que el de constituir un dato inductivo de convencimiento en el ánimo del juez por la confianza que le inspiran las personas dotadas de aptitudes científicas o artísticas. Los tribunales, según las circunstancias que en el caso concurren, podrán aceptar o rechazar el resultado de sus opiniones.

En los negocios penales se ha reconocido que la pericia es una verdadera función social y que los profesionistas, técnicos o simplemente prácticos en cualquier materia científica, arte u oficio, están obligados a prestar su colaboración a las autoridades, cuando sean requeridas. El perito desempeña una doble función: es un órgano de prueba, sui generis y es auxiliar en la administración de justicia. Al formular sus juicios ilustra el criterio del juez y le permite fundar sus decisiones en el curso del proceso. En todos los casos en que se trate de examinar a alguna persona o algún objeto en que el tribunal se considere incapaz para juzgar por sí mismo acerca de las cuestiones planteadas a su decisión, se procederá con intervención de peritos.¹

Los contadores sabemos muy bien que en el proceso decisorio existe una etapa previa, formativa, del conocimiento, indispensable para tomar un camino, hacer una elección. El juez también debe elegir caminos, tomar decisiones y, por ello, con la idea de optimizar resultados, en la empresa procesal se ha recurrido a principios de administración, útiles para el manejo de cualquier situación. Uno de esos principios es el de colaboración, y con ese propósito se llama a colaborar con el juez en el proceso de obtención de conocimiento a profesionales de distinta ramas (contadores, médicos, etc.), quienes asumiendo el rol de peritos y mediante su colaboración técnica, pueden aportar al juicio conocimientos que el juez, por no ser especialista en esas ramas, no puede obtener por sí mismo. Esta misión de aporte de conocimiento propio de las ramas en que son especialistas, es la que se inspira y justifica la intervención de los peritos en el proceso. ¿Podría el juez solo, sin intervención de peritos, realizar su trabajo de "obtención de conocimiento de la causa"?, la respuesta es negativa porque la obtención del conocimiento necesario comporta exámenes que, en la mayor parte de los casos, tiene alta complejidad y no pueden ser realizados sin la intervención de especialistas que actúen como colaboradores.²

¹ González Bustamante, Juan José, 1959. *Principios de derecho procesal mexicano*. 3ra. Edición. México: Porrúa, pp. 353-354.

² Fronti de García, Luisa, y Juan Carlos Viegas, 1994. *Práctica profesional del contador. Tomo II*. 1ra. Edición. Argentina: Macchi, pp. 988-989.

3.1 Concepto de pericia

El diccionario de la lengua española Larousse, define pericia como la "habilidad cualidad del que es experto en alguna cosa."³

La pericia es un medio de prueba por el cual las personas ajenas al proceso y que poseen conocimientos especiales en alguna ciencia, arte o profesión, informan sobre la percepción de determinados hechos o bien sobre la interpretación y apreciación de los mismos a fin de formar la convicción del juez, siempre que tales actividades requieran de esos conocimientos.⁴

Otra definición es la que define a la pericia como fin y como medio. Mediante la primera acepción persigue la demostración de la verdad o exactitud de un hecho del cual depende la existencia de un derecho. Mediante la segunda acepción se identifica con el conjunto de recursos susceptibles de ser utilizados para obtener aquella demostración.⁵

3.1.1 Que bases no requiere pericia

No es viable la realización de pericias sobre la base de conocimiento de derecho, porque éste supone conocido por los jueces, fiscales, defensores y letrados patrocinantes, la pericia debe acordarse cuando se trate de conocimientos científicos, artístico o prácticos correspondientes a la cultura profesional especializada; y podrá prescindirse de ella cuando la cuestión caiga dentro de la cultura general, aun considerada en sentido amplio.

3.2 Concepto de perito

Perito es la persona técnicamente competente llamada al proceso con finalidad probatoria para facilitar al juez la comprensión de determinados fenómenos que éste no puede entender por falta de conocimiento de la especialidad. Es un técnico o un científico, o –excepcionalmente– un erudito o un entendido que, cuando se requieren conocimientos especializados, auxilia al juez en la constatación de los hechos y en la determinación de sus causas y efectos. Su misión consiste en exponer, en relación con los hechos que son sometidos a su dictamen, sus observaciones materiales, sus impresiones y las inducciones que deben derivarse de los mismos.⁶

Según lo dicho el perito aparece en el proceso como el experto que debe aportar sus conocimientos científicos, técnicos, artísticos o prácticos que permitan al juez una apreciación de los hechos objeto de aquél.

³ Larousse, 1994. *Diccionario de la lengua española*. 28ava. Reimpresión. México: Larousse, p. 504.

⁴ De Santo, Victor, 1997. *La prueba pericial*. Argentina: Editorial Universal, p. 39.

⁵ Balagué Doménich, José C., 1996. *La prueba pericial contable en las jurisdicciones civil y penal*. 3ra. Edición. España: Casa Editorial Bosch, p. 23.

⁶ *Ibid.* (2) p. 990.

Jurídicamente la figura del perito tiene dos acepciones. Según la primera acepción perito es la persona experta con conocimientos especializados. Según la segunda acepción perito es la persona llamada en el proceso para aportar sus conocimientos y experiencias en la práctica de la prueba. Según esta última, perito es pues el experto encargado por el juez para practicar la prueba.⁷

3.2.1 Perito contable

El perito contable es el experto en contabilidad llamado por el juzgador, por las partes o por ambos para practicar la prueba pericial contable.⁸

3.2.2 El perito debe ser una persona física

El perito debe ser una persona física, no solamente por las características de su misión de aclarar y hacer inteligibles para los sujetos procesales, hechos o circunstancias que exigen conocimientos especiales, sino también para que asuma la responsabilidad penal en orden a la eventual falsedad en la producción de la pericial.

3.2.3 Clasificación de los peritos

En el fuero penal actúan tres clases de peritos:⁹

- a) Los peritos oficiales. Son funcionarios de justicia y, conforme a lo que dispone el juzgador son designados y actúan individualmente, a menos que el juez considere indispensable que sean más. De acuerdo a normatividad vigente mexicana se exige la designación de dos peritos oficiales y, sólo por excepción, puede actuar uno. En la práctica, dado el escaso número de peritos oficiales, casi siempre actúa uno, pero formalmente se exige que el dictamen sea firmado por los dos designados.
- b) Los peritos ad hoc. Son aquellos "no oficiales" a los que se recurre para actuar en un caso concreto. Serán designados en los casos en que no hubiere peritos oficiales en la jurisdicción, elegidos entre los funcionarios públicos que, en razón de su título profesional o de su competencia, se encuentren habilitados para emitir dictamen acerca del hecho o circunstancia que se quiere establecer.
- c) Peritos de parte. En lo que se refiere a los "peritos de parte", en verdad "auxillares del juez propuestos por las partes", son aquellos propuestos por las partes a su costa, perito legalmente habilitado conforme a lo dispuesto por la normatividad vigente, o sea profesionista e inscrito en las listas formadas por el órgano judicial competente.

⁷ Ibid. (5) p. 30.

⁸ Ibid. (5) p.30.

⁹ Ibid. (5) pp. 990-991.

3.3 Concepto de peritaje

Devis Echandía, precisamente, puntualiza que el peritaje: “Es una actividad procesal, desarrollada, en virtud de encargo judicial, por personas distintas de las partes del proceso, especialmente calificadas por sus conocimientos técnicos, artísticos o científicos, mediante la cual se suministran al juez argumentos o razones para la formación de su convencimiento respecto de ciertos hechos cuya percepción o entendimiento escapa a las aptitudes del común de las gentes”. Se trata por lo tanto, de una actividad humana, mediante la cual se verifican los hechos y se determinan sus características y modalidades, sus calidades, sus relaciones con otros hechos, las causas que lo produjeron y sus efectos.¹⁰

“Recibe el nombre de peritaje el examen de personas, hechos y objetos, realizado por un experto en alguna ciencia, técnica o arte, con el objeto de ilustrar al juez o magistrado que conozca de una causa civil, penal, mercantil o de trabajo, sobre cuestiones que por su naturaleza requieran de conocimientos especializados que sean del dominio cultural de tales expertos, cuya opinión resulte necesaria en la resolución de una controversia jurídica.”¹¹

“Existen varios tipos de peritajes: gráfico, tecnológico, científico, fisiológico, contable, etc.; puede decirse que casi todas las formas de conocimiento humano son perceptibles de peritaje en un momento dado, siempre que resulte necesaria una opinión de alto valor conceptual que solamente puede ser proporcionado por el especialista. De ahí que en los códigos procesales se les sujete a reglas, y se exijan determinadas condiciones para aceptarlo, pues no todas las personas pueden actuar como peritos.”¹²

3.3.1 El peritaje contable

El juez acordará el informe pericial cuando para conocer o apreciar algún hecho o circunstancia importante en el sumario, fuesen necesarios o convenientes conocimientos científicos o artísticos. Dentro de esta última modalidad de conocimientos se halla los que debe tener el perito contable para la realización de la prueba pericial contable y es precisamente emitido por el experto en el ámbito del proceso jurisdiccional. En él se ajusta también el uniforme de revisión o auditoría y la certificación emitidos por el censor jurado de cuentas o el auditor.¹³

3.3.2 Importancia del peritaje contable judicial

¹⁰ De Santo, Víctor, 1992. *la prueba judicial teoría y práctica*. 1ra. Edición. Buenos Aires: Editorial Universo, p. 433.

¹¹ Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, 1994. *Diccionario Jurídico Mexicano. Tomo III*. 7ma. Edición. México: Porrúa p. 2385.

¹² *Ibid.* (11) p. 2385.

¹³ *Ibid.* (5) p. 26.

El peritaje cobra cada día mayor importancia en los procesos penales, civiles, laborales y contencioso administrativos.

Este aserto lo confirman las opiniones de diversos autores, como vemos a continuación:¹⁴

Giovanni Leone: Puntualiza que "el juez solo puede prescindir del perito cuando se trate de conocimientos de determinadas ciencias o artes que entren en el patrimonio cultural común, es decir, en las máximas de experiencia, ya que es claro que si el juez puede con su cultura normal (que sea no obstante encuadrable dentro de los conocimientos generales), encontrar las reglas, el principio o el criterio aptos para resolver la cuestión, no está obligado a recurrir a la peritación. Fuera de este caso, siempre que se compruebe la necesidad de la indagación, el nombramiento del perito constituye un deber del juez."

Giuseppe Franchi: considera que debe recurrirse a la pericia siempre que en el proceso, civil o penal, aparezca un problema técnico y que es conveniente que el juez disponga de esta colaboración de manera estable, por lo cual puede hablarse de perito necesario, cuyo previo concurso es indispensable para la decisión.

Framarino dei Malatesta: Sostiene que el juez debe recurrir al peritaje no solamente cuando la ley ordene su práctica en un caso determinado y cuando la cuestión ha investigar se encuentra fuera de sus conocimientos técnicos, artísticos o científicos, sino aun cuando se considere capacitado para verificarla e interpretarla, si aquella no es perceptible de forma completa por el común de las personas. "En virtud del principio del carácter social del convencimiento" o de la certeza judicial, porque "la sociedad debe estar en condiciones de controlar, mediante su opinión, la decisión sobre la existencia y naturaleza de los hechos."

Este autor también hace hincapié en que la justicia penal "no puede tener como única base la certeza exclusivamente individual del juez", no debe ser "el resultado de una convicción suya, solitaria e individual" y que "para que la justicia sea útil a la sociedad, no basta que sea justicia, sino que ante todo debe aparecer como tal".

Estas expresiones de Malatesta son aplicables a la justicia de cualquier naturaleza y no solamente a la penal, ya que la noción de interés público en los resultados del proceso ha dejado de ser patrimonio exclusivo de aquélla desde hace más de medio siglo.

Florian también sostiene que el juez debe abstenerse de incursionar en el ámbito correspondiente a los peritos. Considera, sin embargo, que el juez puede practicar diligencias que exijan ciertos conocimientos técnicos si los

¹⁴ Ibid. (10) pp. 441-442.

posee, pero debe entenderse que alude a aquellos conocimientos técnicos elementales que forman parte de la cultura ordinaria de los magistrados.

Lesona, se pronuncia en el mismo sentido que los autores anteriores. En efecto se pregunta si el juez puede declarar inútil una prueba pericial porque él conozca por sí mismo y por su propia ciencia el hecho técnico, pudiendo por sí solo apreciarlo, y responde: "La solución no es dudosa si se trata de conocimientos elementales propios de todo hombre medianamente culto; más no admitiremos de ningún modo que el juez se procure por sí mismo, mediante informaciones privadas o estudios técnicos de aficionados, los conocimientos que le faltan para negar después el peritaje. Semejante proceder ocasionaría el que no hubiera lugar a recoger prueba en contrario, pareciendo luego injusta la sentencia definitiva, aunque tal no fuera."

3.3.3 Características del peritaje judicial

El peritaje reviste los siguientes caracteres: ¹⁵

- a) Actividad humana. El peritaje es una actividad humana, en cuanto consiste en la intervención transitoria, en el proceso, de personas que deben efectuar determinados actos para luego emitir el dictamen solicitado.
- b) Actividad procesal. El peritaje es una actividad procesal, porque debe producirse en el curso del proceso o en las diligencias procesales previas o posteriores complementarias. Debe tenerse en cuenta que no constituyen peritajes jurídicos los hechos análogos que se requieran y emitan extrajudicialmente.
- c) Actividad calificada. El peritaje es una actividad de personas especialmente calificadas, en virtud de su técnica, su ciencia, sus conocimientos de arte. Es decir, de su experiencia en materias que el común de las personas desconocen.
- d) Encargo judicial. El peritaje exige un encargo judicial previo, ya que no se concibe la pericia espontánea. En este aspecto se distingue el testimonio y la confesión. En efecto, si un experto concurre por propia iniciativa ante el magistrado que conoce de un proceso y emite declaraciones técnicas, científicas o artísticas sobre los hechos que se investigan, existirá un testimonio técnico y no un peritaje.
- e) Vinculación con los hechos. El peritaje debe versar sobre hechos y no sobre cuestiones jurídicas, ni sobre exposiciones abstractas que no influyan en la comprobación, la apreciación o la interpretación de los hechos del proceso.
- f) Hechos especiales. Los hechos sobre los que debe versar el peritaje deben ser especiales, en virtud de que sus características técnicas, artísticas o científicas. La verificación, valoración o interpretación de dichos hechos, por lo tanto, no debe ser posible con los conocimientos

¹⁵ *Ibíd.* (10) pp. 448-451.

ordinarios de personas medianamente cultas y de jueces cuya preparación es esencialmente jurídica.

- g) Declaración de ciencia. El peritaje es una declaración de ciencia porque el perito expone lo que conoce mediante la observación y por deducción e inducción de los hechos sobre los cuales emite su dictamen, sin pretender ningún efecto jurídico concreto con sus conceptos. Se distingue de la declaración de ciencia testimonial, en que mientras ésta tiene conocimiento que el testigo posee de los hechos que existen en el momento de declarar o que existieron antes, el perito expone también sobre las causas y los efectos de tales hechos, y sobre todo lo que sabe de hechos futuros, en razón de sus deducciones técnicas o científicas. Su diferencia además, en que el testigo ha adquirido por lo general su conocimiento antes de ser propuesto como tal, en tanto que el perito puede desconocer los hechos cuando se le encarga la pericia, ya que basta que posea la experiencia técnica, artística o científica indispensable para adelantar su investigación y su estudio.
- h) Operación valorativa. El peritaje contiene, además de una declaración de ciencia, una operación valorativa. La pericia en efecto, es esencialmente un concepto o dictamen técnico, artístico o científico de lo que el perito deduce sobre la existencia, las características y la valoración del hecho, o sobre sus causas y sus efectos, y no un simple relato de sus observaciones o percepciones.
- i) Medio de prueba. El peritaje es un medio de prueba puesto que a través de las evidencias obtenidas por el perito se constituye en una prueba es decir la prueba es consecuencia de las evidencias.

3.3.4 Clasificación de los peritajes

Los peritajes se pueden clasificar en: ¹⁶

- a) Peritajes forzosos y peritajes potestativos. Conforme la ley requiera o no su práctica, para el caso se habla también de peritajes forzosos y potestativos o discrecionales.
- b) Peritajes judiciales y peritajes prejudiciales. Según tenga ocurrencia en el curso de un proceso o en diligencia procesal previa, los peritajes pueden ser judiciales o prejudiciales.
- c) Peritajes oficiosos y a solicitud de parte. Según medie o no impulso de interesado, puede hablarse de peritaje de oficio o peritaje a pedido de parte.

3.3.5 la evidencia en el peritaje contable

¹⁶ *Ibíd.* (10) pp. 453-454.

Una norma de auditoría establece que el auditor debe obtener evidencia suficiente previa al acto de emitir su opinión, evidencia que habrá de alcanzarse mediante la aplicación y evaluación de pruebas selectivas de auditoría.¹⁷

En las actuaciones periciales el perito, actúe en calidad de auditor o lo haga en virtud de su título profesional, el juicio en cuanto a obtención de evidencia no ha de ser distinto.

Sin embargo, en la prueba pericial no es suficiente una evidencia relativa de los hechos a probar; las especiales circunstancias de la pericia requieren obtener evidencia absoluta de los hechos. Es necesario comprobar fehacientemente las afirmaciones o negaciones de los hechos que se imputan al querellado o denunciado o que aduce el demandante contra el demandado.

Si bien es cierto que según se ha dicho, la prueba pericial contable ni la documental vinculan en absoluto al juez en la adopción de un criterio sobre los hechos, no menos cierto es que el resultado de la prueba adquiere en muchos casos una importancia decisiva en el acto de emitir sentencia, ya que permite al juez conocer exactamente qué es lo que ha ocurrido en realidad. Naturalmente que el juez incrimina los hechos, pero es el perito quien dictamina sobre tales hechos que habrán de ser luego apreciados por el juez o el tribunal. En consecuencia es de advertir la importancia de la evidencia que ha de obtener el experto previa a la emisión de su dictamen.

El dictamen basado en una evidencia incompleta podría dejar sin castigo al sujeto activo o autor del delito.

Por tanto, la metodología de la prueba pericial contable si bien es la misma que para la práctica de la auditoría, exige la obtención de un grado de evidencia absoluta, total. Ello obliga a la revisión y verificación de la totalidad de los documentos y elementos de prueba aportados en autos.

En resumen, lo que se exige de todo dictamen veraz es que las pruebas sean concluyentes y evidentes. Sólo así la opinión del perito podrá rendir a la evidencia, revocando los argumentos de la parte equivocada, sea la querellante o querellada, demandante o demandada, o bien orientar sobre la procedencia o improcedencia de la denuncia.

Finalmente el perito habrá de tener muy en cuenta que la existencia total o parcial de pruebas (documentos, registros, libros, etc.) no significa en absoluto la inexistencia de evidencia siempre que dicha evidencia pueda obtenerse por otros medios.

3.3.5.1 Normas internacionales sobre formación de la evidencia

¹⁷ *Ibid.* (5) pp. 164-167.

Según establecen las normas internacionales de auditoría, los medios por los que el auditor llega a obtener una evidencia suficiente y competente son mediante inspección, observación, investigaciones y confirmaciones de movimientos de saldos, lo que le permite adquirir evidencia razonable que le permita formular una opinión objetiva respecto de los estados financieros sometidos a examen. La medida de la validez de la evidencia se basa precisamente en el juicio de auditor a este respecto.

La evidencia en auditoría difiere de la evidencia legal la cual está circunscrita a reglas rígidas.

3.3.5.1.1 Naturaleza de la evidencia

La evidencia respecto a la veracidad de los estados financieros está soportada por la información contable en ellos reflejada y por toda la documentación que la corrobore, todo ello es el material disponible para el auditor cuyo examen habrá de permitir la evidencia necesaria y suficiente.¹⁸

3.3.5.1.2 Competencia de la evidencia

Para ser competente, la evidencia debe ser tanto válida como apropiada. La validez de la evidencia depende en grado tal de las circunstancias en las que se obtiene que las generalizaciones acerca de la confiabilidad de los diversos tipos de evidencia estén supeditados a excepciones importantes. Sin embargo, si se reconoce la posibilidad de la existencia de excepciones de importancia, las siguientes presunciones, no excluyentes, son de gran utilidad respecto a la validez de la evidencia:¹⁹

- Cuando la evidencia se obtiene de fuentes externas fuera de la firma auditada, proporciona una confianza mayor a los fines de la auditoría.
- Cuando la contabilidad y los estados financieros se preparan en condiciones satisfactorias de control interno, existe mayor seguridad y confiabilidad.
- El conocimiento directo que el auditor obtiene a través del examen físico, la observación, el cálculo y la inspección son más persuasivos que la que se obtiene en forma indirecta.

3.3.5.1.3 Suficiencia de la evidencia

La importancia tomada aquí en su acepción cuantitativa, y el tipo de evidencia que se requiere para apoyar una opinión, son aspectos que el auditor debe determinar según su juicio profesional, después de un escrupuloso análisis de las circunstancias del caso de que se trate.²⁰

¹⁸ *Ibid.* (5) p. 167.

¹⁹ *Ibid.* (5) p. 169.

²⁰ *Ibid.* (5) pp. 169-170.

3.3.5.2 Evidencia de conformidad con el Instituto Mexicano de Contadores Públicos

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en su compendio de Normas y Procedimientos de Auditoría en el Boletín 1010 Normas de Auditoría, párrafo 17 recoge el siguiente texto:

“Obtención de evidencia suficiente y competente. Mediante los procedimientos de auditoría el auditor debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera para suministrar una base objetiva para la emisión de su opinión”.

El Boletín 3060 Evidencia Comprobatoria, del mismo compendio amplía el Boletín 1010 en la siguiente forma: ²¹

- La evidencia será suficiente cuando ya sea por los resultados de una sola prueba o por la concurrencia de resultados de varias pruebas diferentes, se ha obtenido en la cantidad indispensable para que el auditor llegue a la convicción de que los hechos que está tratando de probar dentro de un universo y los criterios cuya corrección está juzgando, han quedado satisfactoriamente comprobados.
- La evidencia es competente cuando se refiere a hechos, circunstancias o criterios que realmente tienen relevancia cualitativa dentro de lo examinado y las pruebas son válidas y apropiadas.
- La reunión de estos elementos: evidencia suficiente (característica cuantitativa) y evidencia competente (característica cualitativa) proporcionan al auditor la convicción necesaria para tener una base objetiva en su examen.

De conformidad con el Boletín 3030 Importancia Relativa y Riesgo de Auditoría, para obtener la evidencia, el auditor deberá guiarse por los criterios de importancia relativa y riesgo probable:

- Se considera que una partida tiene importancia relativa cuando mediante su inclusión o exclusión o un cambio en su presentación, en su valuación o en su descripción pudiera modificar sustancialmente la interpretación de la información financiera.
- El riesgo probable se refiere a la posibilidad de error que puede representar la carencia o deficiencia de ciertas partes de la evidencia, dada la naturaleza de la partida que se pretende comprobar.

De acuerdo al Boletín 3010 Documentación de Auditoría:

- La evidencia suficiente y competente debe consignarse en los papeles de trabajo.

²¹ Ibid. (5) pp. 171-172.

3.4 Normas para atestiguar

De conformidad con las Normas y procedimientos de auditoría y Normas por atestiguar del IMCP Boletín 7010 se tiene:²²

Los Contadores Públicos cada vez con mayor frecuencia han sido requeridos para proporcionar, y así lo han hecho, seguridad sobre aseveraciones o afirmaciones que hace la administración de una entidad, las cuales son diferentes a las contenidas en los estados financieros y en informes distintos a dictámenes.

Las normas para atestiguar son una extensión natural de las normas de auditoría generalmente aceptadas, y al igual que éstas, las normas para atestiguar tratan acerca de la necesidad de competencia técnica, actitud de independencia mental, cuidado y diligencia profesionales, planeación y supervisión, obtención de evidencia suficiente y competente, e información apropiada; sin embargo, son mucha más amplias en alcance.

3.4.1 Normas personales y generales

- a) Título profesional, entrenamiento técnico y capacidad profesional.
- b) Conocimiento del asunto del que se trate el trabajo.
- c) Condiciones para poder llevar a cabo el trabajo de atestiguar.
- d) Cuidado y diligencia profesionales.
- e) Independencia.

3.4.2 Normas de ejecución del trabajo

- a) Planeación y supervisión.
- b) Obtención de evidencia suficiente y competente.

3.4.3 Normas de información

- a) Bases de opinión sobre trabajos de atestiguar.
- b) Aclaración de la relación con estados o información financiera y expresión de opinión.

Dado que las labores que realiza el perito contable no necesariamente son para emitir dictámenes de estados financieros de conformidad con las normas de auditoría, el IMCP en su edición 24ava de Normas y Procedimientos de Auditoría, agrega a ésta, las Normas para Atestiguar, las mismas que tienen bastante afinidad con las labores efectuadas por el perito contable, por tanto queda regulada su actuación en esta área de la contaduría.

²² Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2004. *Boletín 7010. Normas para atestiguar*. 24ava. Edición. México: IMCP, párrafos 2-19.

3.5 Código de Procedimientos Penales del Distrito Federal aplicable al contador público cuando actúe como perito contable en un juicio penal

De acuerdo al Código de Procedimientos Penales del Distrito Federal se aplicará: ²³

ARTÍCULO 162 Siempre que para el examen de alguna persona o de algún objeto se requieran conocimientos especiales, se procederá con intervención de peritos.

ARTÍCULO 163 Por regla general, los peritos que se examinen, deberán ser dos o más; pero bastará uno cuando sólo éste pueda ser habido, cuando haya peligro en el retardo o cuando el caso sea de poca importancia.

ARTÍCULO 164 Cada una de las partes tendrá derecho a nombrar hasta dos peritos, a los que se les hará saber por el juez su nombramiento, y a quienes se les ministrarán todos los datos que fueren necesarios para que emitan su opinión. Esta no se atenderá para ninguna diligencia o providencia que se dictare durante la instrucción, en la que el juez normará sus procedimientos por la opinión de los peritos nombrados por él.

ARTÍCULO 165 Cuando se trate de lesión proveniente de delito y la persona lesionada se encontrare en algún hospital público, los médicos de éste se tendrán por peritos nombrados, sin perjuicio de que el juez nombre otros, si lo creyere conveniente, para que, juntos con los primeros, dictaminen sobre la lesión y hagan su clasificación legal.

ARTÍCULO 165-Bis Cuando el inculpado pertenezca a un grupo étnico indígena, se procurará allegarse dictámenes periciales a fin de que el juzgador ahonde en el conocimiento de su personalidad y capte su diferencia cultural respecto a la cultura media nacional.

ARTÍCULO 166 La autopsia de los cadáveres de personas que hayan fallecido en un hospital público la practicarán los médicos de éste, salvo la facultad del Ministerio Público o del juez para encomendarla a otros.

ARTÍCULO 167 Fuera de los casos previstos en los dos artículos anteriores, el reconocimiento o la autopsia se practicará por los médicos legistas oficiales o por los peritos médicos que designe el Ministerio Público o el juez.

ARTÍCULO 168 Los peritos que acepten el cargo, con excepción de los oficiales, tienen obligación de presentarse al juez para que les tome protesta legal.

En casos urgentes, la protesta la harán al producir o ratificar el dictamen.

²³ *Código de Procedimientos Penales para el Distrito Federal*, 2003. Editorial Sista. Art. 162 al 188.

ARTÍCULO 169 El juez fijará a los peritos el tiempo en que deban desempeñar su cometido. Transcurrido éste, si no rinden su dictamen, serán apremiados por el juez, del mismo modo que los testigos y con iguales sanciones.

Si a pesar del primer apremio, el perito no presentare su dictamen, será procesado por los delitos previstos por el Código Penal para estos casos.

ARTÍCULO 170 Siempre que los peritos nombrados discordaren entre sí, el juez los citará a una junta, en la que se decidirán los puntos de diferencia. En el acta de la diligencia se asentará el resultado de la discusión.

ARTÍCULO 171 Los peritos deberán tener título oficial en la ciencia o arte a que se refiere el punto sobre el cual deben dictaminar, si la profesión o arte están legalmente reglamentadas; en caso contrario, el juez nombrará a personas prácticas. Cuando el inculpado pertenezca a un grupo étnico indígena, podrán ser peritos prácticos, personas que pertenezcan a dicho grupo étnico indígena.

ARTÍCULO 172 También podrán ser nombrados peritos prácticos, cuando no hubiere titulados en el lugar en que se siga la instrucción; pero en este caso se librárá exhorto o requisitoria al juez del lugar en que los haya, para que, en vista de la declaración de los prácticos, emitan su opinión.

ARTÍCULO 173 Los peritos deberán ser citados en la misma forma que los testigos; reunirán, además, las propias condiciones de éstos y estarán sujetos a iguales causas de impedimento.

ARTÍCULO 174 El juez y las partes harán a los peritos todas las preguntas que consideren oportunas; les darán por escrito o de palabra pero sin sugestión alguna, los datos que consten en el expediente y se asentarán estos hechos en el acta de la diligencia respectiva.

ARTÍCULO 175 Los peritos practicarán todas las operaciones y experimentos que su ciencia o arte les sugiera y expresarán los hechos y circunstancias que sirvan de fundamento a su dictamen.

ARTÍCULO 176 El Ministerio Público o el juez cuando lo juzguen conveniente, asistirán a reconocimiento que los peritos hagan de las personas o de los objetos.

ARTÍCULO 177 Los peritos emitirán su dictamen por escrito y lo ratificarán en diligencia especial, en el caso de que sean objetados de falsedad, o el Ministerio Público o el juez lo estimen necesario.

ARTÍCULO 178 Cuando las opiniones de los peritos discreparen, el juez nombrará un tercero en discordia.

ARTÍCULO 179 Cuando el juicio pericial recaiga sobre objetos que se consuman al ser analizados, los jueces no permitirán que se verifique el primer análisis, si no sobre la mitad de las substancias, a lo sumo, a no ser que su cantidad sea tan escasa, que los peritos no puedan emitir su opinión sin consumirlas todas. Esto se hará constar en el acta respectiva.

ARTÍCULO 180 La designación de peritos, hecha por el juez o por el Ministerio Público, deberá recaer en las personas que desempeñen este empleo por nombramiento oficial y a sueldo fijo.

Si no hubiere peritos oficiales, se nombrará de entre las personas que desempeñen el profesorado del ramo correspondiente en las escuelas nacionales, o bien, de entre los funcionarios o empleados de carácter técnico en establecimientos o corporaciones dependientes del Gobierno.

Si no hubiere peritos de los que menciona el párrafo anterior y el juez o el Ministerio Público lo estimaren conveniente, podrán nombrar otros. En estos casos, los honorarios se cubrirán según lo que se pague por costumbre en los establecimientos particulares de que se trate, a los empleados permanentes de los mismos, teniendo en cuenta el tiempo que los peritos debieron ocupar en el desempeño de su comisión.

ARTÍCULO 181 Cuando los peritos que gocen sueldo del Erario emitan su dictamen sobre puntos decretados de oficio o a petición del Ministerio Público, no podrán cobrar honorarios.

ARTÍCULO 182 El juez, cuando lo crea conveniente, podrá ordenar que asistan los peritos a alguna diligencia y que se impongan de todo el proceso o de parte de él.

ARTÍCULO 183 Cuando el inculpado, el ofendido o víctima, el denunciante, los testigos o los peritos no hablen o entiendan suficientemente el idioma castellano, el Ministerio Público o el juez nombrarán uno o dos traductores mayores de edad, que protestarán traducir fielmente las preguntas y respuestas que deben transmitir. Sólo cuando no pueda encontrarse un traductor mayor de edad podrá nombrarse uno de quince años cumplidos cuando menos.

ARTÍCULO 184 Cuando lo solicite cualquiera de las partes, podrá escribirse la declaración en el idioma del declarante, sin que esto obste para que el intérprete haga la traducción.

ARTÍCULO 185 Las partes podrán recusar al intérprete fundando la recusación y el juez fallará el incidente de plano y sin recurso.

Artículo 186. Ningún testigo podrá ser intérprete.

ARTÍCULO 187 Si el acusado o alguno de los testigos fuere sordo o mudo, el juez nombrará como intérprete a la persona que pueda entenderlo, siempre que se observen las disposiciones anteriores.

ARTÍCULO 188 A los sordos y a los mudos que sepan leer y escribir, se les interrogará por escrito y se les prevendrá que contesten del mismo modo.

3.6 Designación de los peritos

Las leyes en vigor reconocen que tanto los tribunales como las partes que figuren en el proceso, están facultados para nombrar peritos, y el mismo interés que se persigue de buscar la verdad material, demanda que el juez disfrute de poderes durante la instrucción de la causa para fundar sus determinaciones. El tribunal sin que pierda su carácter de órgano de decisión para transformarse en investigador de delitos, está facultado para decretar de oficio la práctica de peritajes en aquellos casos que tiendan a ilustrarlo, porque las relaciones jurídicas que se crean con motivo de la comisión de un delito, deben ser perfectamente esclarecidos, y, por lo general, las partes llevan al proceso las pruebas que conviene a sus intereses; de allí la necesidad de que el juez disfrute de facultades para hacer por sí la designación de peritos. En el período de averiguación previa anterior a la consignación a los tribunales, la policía judicial necesita, para el mejor éxito de sus funciones, recurrir a la pericia. Esto sucede cuando se trata de examinar huellas digitales o practicar análisis químicos bacteriológicos, levantamiento de planos, etc. Evidentemente que el juez no tiene por qué admitir sin objeción lo establecido por los peritos designados por el Ministerio Público en la investigación prejudicial, porque no debe olvidarse que el Ministerio Público figura en dicho período con el carácter de autoridad y al apersonarse al proceso, pierde ese carácter para convertirse en parte, y no es aceptable que el juez acepte el peritaje sin discusión y sin haberse convencido de su exactitud.²⁴

3.7 Recusación del contador público como perito contable en un juicio penal

De conformidad con el Código de Procedimientos Penales del Distrito Federal, los peritos contables pueden ser recusados por las partes por algunas de las siguientes causales:²⁵

ARTÍCULO 522 Son causas de recusación las siguientes:

- I. Tener el perito íntimas relaciones de afecto o respeto con el abogado de cualquiera de las partes;
- II. Haber sido el perito, su cónyuge o sus parientes consanguíneos o afines, en los grados que menciona la fracción VIII, acusadores de alguna de las partes;

²⁴ *Ibid.* (1) p. 356.

²⁵ *Ibid.* (23) Art. 522 al 523.

- III. Seguir el perito, o las personas a que se refiere la fracción anterior, con alguno de los interesados en el proceso, negocio civil o mercantil, o no llevar un año de terminado el que antes hubiere seguido;
- IV. Asistir durante el proceso a convite que le diere o costear alguna de las partes; tener mucha familiaridad o vivir en familia con alguna de ellas;
- V. Aceptar presentes o servicios de alguno de los interesados;
- VI. Hacer promesas, prorrumpir en amenazas o manifestar de otra manera odio o afecto íntimo a alguna de las partes;
- VII. Haber sido sentenciado el perito en virtud de acusación hecha por alguna de las partes;
- VIII. Tener interés directo en el negocio, o de tenerlo su cónyuge, parientes consanguíneos en línea recta, sin limitación de grados, o colaterales consanguíneos o afines dentro del cuarto grado;
- IX. Tener pendiente un proceso igual al que conoce, o tenerlo sus parientes expresados en la fracción anterior;
- X. Tener relaciones de intimidad con el acusado;
- XI. Ser, al incoarse el procedimiento, acreedor, deudor, socio, arrendatario o arrendador, dependiente o principal del procesado;
- XII. Ser o haber sido tutor o curador del procesado, o haber administrado por cualquier causa sus bienes;
- XIII. Ser heredero presunto o instituido, legatario o donatario del procesado;
- XIV. Tener mujer o hijos que, al incoarse el procedimiento, sean acreedores, deudores o fiadores del procesado;

ARTÍCULO 523 Toda recusación que no se interponga en tiempo y forma será desechada de plano por el juez o tribunal respectivo.

3.8 Admisión de la pericia contable

En los juicios penales se deberá tener en cuenta: ²⁶

La admisión probatoria es uno de los actos más trascendentales del proceso, en tanto corresponde a la llave que permite el acceso de los medios probatorios al mismo, para que sirvan a probar las pretensiones y excepciones de las partes y, en consecuencia, para que se otorgue la tutela jurisdiccional en el fallo definitivo a quien con dichas pruebas logre persuadir al juzgador que le asista la razón.

Es trascendente porque todo lo relacionado con la prueba es no sólo el segmento modular de la instancia, sino que ésta únicamente sirve como herramienta de la prueba, con objeto de que sea la sentencia definitiva donde se objetiven las aspiraciones de justicia de las partes, que sólo logran ver acogidas por el tribunal a través de los medios de demostración en que se apoyen para acreditar sus pretensiones. Dentro de este esquema, la admisión tiene una importancia fundamental, habida cuenta es la puerta de entrada de dichos medios probatorios.

²⁶ Díaz León, Marco Antonio, 2000. *Tratado sobre las pruebas penales. Tomo II. 5ta Edición. México: Porrúa, p. 643.*

La admisión es el acto procesal por el cual el Ministerio Público o el juez, según se trate de la averiguación previa o de proceso penal, da la entrada favorable a los medios probatorios propuestos por las partes en sus respectivos ofrecimientos.

3.9 Desahogo de la pericia contable

El desahogo se regirá por: ²⁷

En el desahogo de este medio, los peritos están obligados a emitir su dictamen cumpliendo los requisitos que para ello establecen los códigos procesales, bajo pena de nulidad precisamente por violación de la ley adjetiva; es decir, los peritos carecen de facultad propia para dictaminar *ad libitum* o a su capricho, máxime en el proceso penal donde la justicia relativa es de interés general.

Entre otras reglas a que están sujetos, los peritos al dictaminar deben agotar todas las posibilidades que su ciencia relativa les indique, so pena de anular su valor probatorio por carecer de credibilidad y por faltar al cumplimiento de una ley de orden público, como es la procesal penal que así lo prevé.

El desahogo de la pericia se produce desde la averiguación previa y se continúa en el proceso penal. Así el CPPDF establece en sus artículos 96, 99, 100 y demás relativos, que desde las primeras diligencias, para el examen de personas, lugares, cosas, etc., se designarán peritos y se agregarán el dictamen de éstos a las actas de averiguación previa relativas.

Esto es lo que constituye la parte fundamental de la peritación, en tanto que, en una junta de peritos o en un interrogatorio que se haga al perito, éste admite que existen otras operaciones o experimentos de su ciencia o arte que no consideró en su dictamen, para que el mismo pierda valor probatorio por virtud de no haberse observado lo señalado en los preceptos legales antes referidos.

3.10 Interrogatorio de los peritos

En esencia la pericia se destina a asesorar al juzgador en aquellos conocimientos técnicos, científicos o artísticos que requieren de una preparación especial y profesional que no es posible suponer posee a todo juez.

Por lo mismo, de ninguna manera cabe confundir a los peritos con los testigos ni, por tanto, someter a aquellos a interrogatorios en el proceso como si se tratara de testigos. Pues, obviamente, los peritos no comparecen a la instancia a comunicar hechos que hubiesen conocido por medio de sus sentidos, pues normalmente no conocen los hechos sobre los que dictaminan, sino que sólo concurren a transmitir sus inferencias producto del análisis y

²⁷ Ibid. (26) pp. 646-647.

estudio que hubiesen hecho sobre los puntos del dictamen, Sólo en la junta de peritos, los designados por las partes pueden hacerse entre sí las preguntas que sus conocimientos les permita.²⁸

3.11 Valoración del peritaje contable

La pericia no es un medio de prueba, por tanto, el perito no prueba en sí nada (en estricto sentido), dado que no acredita ningún hecho, sino, solamente, proporciona indicios al juez con fundamento técnico o especializado que sirve a éste para juzgar acerca de lo que el dictamen refiera, por ello los jueces apreciarán y calificarán a todo juicio pericial, según las circunstancias (art. 254 CPPDF).

La valoración de la pericia se hará por el juzgador según su prudente arbitrio, sin que en ningún caso el dictamen de los peritos pueda vincularlo de manera obligatoria en su apreciación. No obstante, si bien el tribunal tiene la libertad para valorar el dictamen pericial, ello no equivale a que esté exento de fundamentar y motivar el sentido de la correspondiente justipreciación, sea que le otorgue valor probatorio o bien que se lo deniegue.²⁹

3.12 El dictamen pericial

3.12.1 Definición

El diccionario de la Lengua Española Larousse define el dictamen como la "opinión o juicio que se forma o emite sobre una cosa."

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos concibe al dictamen contable como: "El documento que suscribe el contador público conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultado del examen realizado de los estados financieros de la entidad de que se trate."³⁰

Otra acepción señala que el dictamen es "el resultado del trabajo del auditor, y la opinión que como consecuencia de él se ha formado se presenta de modo general en un documento cuya parte principal, es la expresión de la opinión profesional y concreta y sintética. Según los hermanos Mancera, el dictamen se define en estos términos: Dictamen contable. Sinónimo de informe o certificado de auditoría. La opinión o juicio que se forma o se emite sobre cuestiones de contabilidad."³¹

3.12.2 Boletín 4040: Otras opiniones del auditor

²⁸ *Ibid.* (26) p. 649.

²⁹ *Ibid.* (26) pp. 651-653.

³⁰ Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2003. *Boletín 4010. Dictamen del auditor, Normas y procedimientos de auditoría*. 23ava. Edición. México: IMCP, párrafo 1.

³¹ Téllez Trejo, Benjamín R., 1998. *El dictamen en la contaduría pública. Tomo I. 7ma. Edición*. México Ecafsa, pp. 41-42.

“Con cierta frecuencia y atendiendo a diversas necesidades, le es solicitado al auditor su opinión sobre ciertos hechos de información distinta a los estados financieros tomados en su conjunto, es decir opiniones que el auditor emite (1) relativas a componentes, cuentas o partidas específicas de los estados financieros, bien sea que hayan sido dictaminados éstos; (2) sobre el cumplimiento de obligaciones contractuales; y (3) opiniones emitidas para cumplir con disposiciones legales y reglamentarias.”³²

El objetivo del presente boletín es el establecer los pronunciamientos normativos a los que deben sujetar los auditores cuando emitan o expresen opiniones profesionales diferentes a las que emiten sobre estados financieros y a otros informes y opiniones previstos en otros boletines, también normativos, de esta Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría.

3.12.3 El dictamen pericial contable.

El dictamen pericial contable “es el informe que rinde un perito o experto en contaduría, en el que da a conocer sus puntos de vista o resultados respecto del examen o análisis que haya hecho de una cuestión sometida a sus conocimientos sobre una materia específica.”³³

El dictamen pericial contable “en materia jurídica puede ser libre o estar sujeto a determinadas reglas o condiciones impuestas por la autoridad judicial que lo solicita o difiere. En el primer caso el perito examina las cuestiones respecto de las cuales ha de emitir opinión fundada y que son sometidas a su criterio, experiencia o conocimientos, sin sujetarse a orientaciones u ordenes precisas; realiza por su parte las investigaciones que estime procedentes, acude a las actuaciones de un proceso si ello resulta indispensable, solicita informes realiza inspecciones, estudia documentos y puede inclusive pedir alguna instrucción o la realización de una diligencia específica; todo ello con la finalidad de obtener los elementos que le sean útiles para llegar a una conclusión, que según su leal saber y entender, considere es la correcta.”³⁴

“En el segundo caso es la autoridad judicial quien le indica sobre cuáles temas en particular o cuestiones profesionales o técnicas de una controversia. Es en lo que requiere auxilio, para estar en condiciones de pronunciar una sentencia justa o correcta.

Cuando el dictamen judicial debe ajustarse a las disposiciones legales para que tenga eficacia probatoria y permita a la autoridad judicial apoyarse en él al adoptar una determinación respecto de las cuestiones técnicas, científicas o

³² Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2003. *Boletín 4040. Otras opiniones del auditor, Normas y procedimientos de auditoría*. 23ava. Edición. México: IMCP, párrafo 1-12.

³³ Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, 1994. *Diccionario Jurídico Mexicano. Tomo II*. 7ma. Edición. México: Porrúa, p. 1135.

³⁴ *Ibid.* (33) p. 1136.

jurídicas que hayan sido planteadas por las partes, su contenido se ajustará a lo siguiente:

- a) Planteamiento de la cuestión sobre la que ha de pronunciarse un criterio profesional técnico o científico. Al ofrecerse la prueba pericial se indicará su objeto y la naturaleza del ofrecimiento, esto es, la finalidad que se persigue con ella. Si de lo que se trata es de ilustrar al juez respecto de hechos o circunstancias del juicio, o la autoridad judicial es la que decide se le asesore en determinados aspectos de una controversia, será ésta la que indique la forma en que tal asesoría le es útil o necesaria.
- b) Alcance de la controversia. En el dictamen pericial se fijarán con precisión los puntos en que se oponen las partes a efecto de distinguir las distintas posesiones en que se hayan ubicado. En todo caso deben reproducirse textualmente los términos de ofrecimiento de la prueba para partir de ellos en el examen de los aspectos controvertidos tal como lo haya dispuesto la autoridad y sólo respecto de aquello habrá de pronunciarse juicio.³⁵
- c) "Examen de cada punto sobre los cuales se exige su estudio. En el dictamen no sólo se formularán las aclaraciones conducentes sino que se incluirán los documentos o instructivos que complementen la opinión que se sustenten y sirvan para mejor ilustrar las cuestiones sometidas a examen pericial.
- d) Conclusiones: El dictamen debe terminar proponiendo soluciones, las cuales deben estar fundamentadas en el análisis que se haga de los puntos controvertidos, con expresión de las causas o motivos, si los hubiera, que hayan permitido llegar a determinadas propuestas. Las conclusiones serán precisas y sin lugar a dudas."³⁶

El dictamen pericial contable es en suma, "un auxiliar eficaz para el juzgador, que no puede alcanzar todos los campos del conocimiento técnico o científico y quien debe resolver conflictos que presentan aspectos complejos que exigen una preparación especializada de la cual carece."³⁷

3.12.4 Requisitos para la existencia jurídica del dictamen pericial contable

Para que exista jurídicamente la prueba de peritaje contable este debe ser:³⁸

- a) El dictamen debe ser un acto procesal. Para que exista peritaje es menester que el dictamen forme parte de un proceso, es decir, debe ser

³⁵ *Ibíd.* (33) p. 1136.

³⁶ *Ibíd.* (33) p. 1136.

³⁷ *Ibíd.* (33) p. 1136.

³⁸ *Ibíd.* (4) pp. 59-62.

un acto procesal, los autores que consideran al peritaje como una actividad procesal (en este aspecto la doctrina está de acuerdo) implícitamente exigen este requisito para su existencia jurídica y le desconocen el carácter de tal los conceptos técnicos vertidos fuera del proceso.

- b) El dictamen debe estar precedido de un encargo judicial mediante providencia decretada y notificada en forma legal, el peritaje como actividad procesal se desarrolla en virtud del encargo judicial, por personas distintas de las partes del proceso especialmente calificadas por sus conocimientos técnicos o científicos ajenos al común de la gente como el campo científico del derecho que es del dominio del juzgador.
- c) El dictamen debe ser personal. Este requisito significa que el dictamen es indelegable. Si el perito designado por el juez delegará el encargo en otra persona, el estudio presentado al proceso no será un dictamen pericial y tampoco tendrá el valor de prueba.
- d) El dictamen debe versar sobre hechos. La pericia tiene un doble aspecto: verificar hechos que requieren conocimientos técnicos, artísticos o científicos que escapan a la cultura común del juez y de las gentes, sus causas y sus efectos, y suministrar las reglas técnicas o científicas de la experiencia especializada de los peritos para formar la convicción del juez sobre tales hechos y para ilustrarlos con el fin de que los entienda mejor y pueda apreciarlos correctamente.
- e) El dictamen debe ser una obra de tercero. Esto significa que el perito no debe ser parte principal o coadyuvante, ni interviniente en el proceso en el cual se lo designo. El término tercero, pues se toma en un sentido estricto procesal. El perito tiene que examinar y determinar las circunstancias que se le exponen, con arreglo a su cultura y convicción. No es representante de las partes en el proceso y su oficio no consiste en hacer cosa alguna en nombre ajeno sino emitir su juicio sobre una cuestión técnica.

CAPITULO 4 METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

4.1 Selección y definición del tema de investigación

Cuando una persona se ve abocada a la realización de una investigación y en especial del proyecto de grado, su mayor preocupación es definir el tema a investigar. La decisión del mismo esta determinada por algunas situaciones que influyen notoriamente en el investigador. Al respecto, este debe plantearse algunas preguntas tales como: ¹

- ¿ Es el tema de interés?
- ¿ Existe información sobre el mismo?
- ¿ Quién o en donde se puede encontrar la información?
- ¿ Que resultados personales y generales traerá el desarrollo de esa investigación?

Cuando el investigador da respuesta a las interrogantes anteriores se inicia la selección del tema por la observación directa de la realidad que se quiere investigar y de la consulta bibliográfica del tema propuesto esta última puede referirse no sólo a textos, revistas y/o documentos especializados; también vale la pena remitirse a trabajos de grado que tengan relación con el tema.

“Cualquier investigación se origina en una duda, inquietud o pregunta acerca de un tema que interesa al investigador.” ²

La selección del tema o del problema que se va a estudiar, es un primer paso para llevar a cabo la investigación. De la observación cotidiana puede surgir muchos de los temas por investigar; de hecho un problema no es más que un cuestionamiento a la existencia de un fenómeno determinado. Sin embargo, no todos los problemas son apropiados para realizar trabajos de investigación, debido a sus características y a las posibilidades y recursos disponibles.

4.1.1 La elección

La elección del tema es el primer caso en la realización de una investigación. Consiste esta elección en determinar con claridad y precisión el contenido del trabajo a presentar. ³

Después de enumerar los elementos que considere más importantes y de procurar hallar las relaciones existentes entre ellos, el investigador buscará datos que le permitan confirmar sus hallazgos, verificar la exactitud de sus

¹ Méndez Álvarez, Carlos Eduardo, 1993. *Metodología. Guía para elaborar diseños de investigación en ciencias económicas, contables y administrativas*. 3ra. Reimpresión. México: McGraw-Hill Interamericana, p. 25.

² Munch Lourdes y Ernesto Ángeles, 1996. *Métodos y técnicas de investigación para administración e ingeniería*. 2da. Edición. México: Trillas, p. 37.

³ Tamayo Tamayo, Mario, 1994. *El proceso de la investigación científica*. 3ra. Edición. México: Limusa, p. 75.

conclusiones con respecto a la naturaleza del problema y determinar si no existen otros hechos, explicaciones y relaciones.

4.2 El problema de investigación

La etapa inicial de una investigación científica es identificar el problema. Un problema es un estímulo intelectual llamado por una respuesta en la forma científica.⁴

No todos los problemas se pueden estudiar científicamente. En la etapa inicial de la investigación hay que preguntar si es investigable este problema. En general, los problemas que no se pueden investigar empíricamente son aquellos que tienen un desempeño subjetivo, creencia y/o valores. Las observaciones que se llevan a cabo subjetivamente no se pueden estudiar científicamente.

Para que una pregunta sea investigable, ésta debe ser de naturaleza tal que la observación y la recopilación de datos en el mundo real puedan ser una respuesta.

Para el investigador es importante estar relacionado con las prioridades de la Administración, para ser más eficiente en sus funciones. Antes de tomar cualquier acción de información, es importante conocer el problema claramente y tener los mismos conceptos que tienen los ejecutivos de la empresa; es decir entender perfectamente la terminología que usan tanto el administrador como el investigador; entonces, la parte fundamental de toda investigación es el problema.

4.2.1 Planteamiento del problema

El planteamiento del problema parte de la identificación y descripción de los síntomas que se observan y son relevantes de la situación, relacionándolos con las causas que lo producen.⁵

Se origina a partir de una necesidad de tomar decisiones. El planteamiento establece la dirección del estudio para lograr ciertos objetivos, de manera que los datos pertinentes se recopilan teniendo en mente esos objetivos a fin de darles el significado que corresponda.⁶

4.2.2 La formulación del problema

Una vez planteado el problema de la investigación es necesario hacer una concreción del mismo, esto se logra para la formulación del problema, que consiste en el planeamiento de una pregunta que define exactamente cuál es

⁴ Naghi Namak Foroosh, Mamad, 2000. *Metodología de la investigación*. 2da. Edición. México: Limusa, p. 61.

⁵ Ibid. (1) p. 29.

⁶ Ibid. (3) p. 62.

el problema a resolver por el investigador mediante el conocimiento sistemático a partir de la observación, descripción, explicación y predicción.⁷

La primera etapa en la formulación de la investigación es reducir el problema en términos concretos y explícitos. A pesar de que la selección de un tema de investigación haya sido determinada por consideraciones ajenas a las científicas, la formulación del mismo en forma de problema de investigación es el primer peldaño a subir en la investigación científica, luego de estar influenciado por las condiciones del procedimiento científico.⁸

En la elaboración y formulación del problema, la definición es el primer paso más importante. La definición hay que realizarla sobre cada uno de los elementos que se han identificado en el problema.

Definir un problema es aclarar en forma clara y precisa los diversos elementos del problema, de tal manera que queden bien precisados al igual que sus relaciones mutuas. Es decir, debe contemplar tanto el problema como los elementos conectados con él. Al definir el problema hacemos posible que otros puedan entender lo que pretendemos o tratamos de conseguir con la investigación.⁹

4.2.3 La sistematización del problema

Para llevar a cabo la investigación hay que descomponer o desagregar la pregunta planteada anteriormente en pequeñas preguntas o subproblemas. Para ello se debe tener en cuenta las variables que forman parte del mismo. Por consiguiente, las respuestas a las preguntas que se formulan deben permitir al investigador a responder a su pregunta de investigación (formulación del problema). Cada pregunta formulada debe tener en su contenido variables del problema planteado, con lo cual se orienta la formulación de los objetivos de investigación. Esto es lo que se denomina la sistematización del problema.¹⁰

4.3 Objetivos de la investigación

El proceso científico formulado a partir del planteamiento del problema se orienta a la búsqueda de respuestas de la situación descrita, objeto de la investigación. Por ello es de ayuda responder a la pregunta: ¿Para qué y qué busca con la investigación propuesta?. Dar respuesta a esta interrogante permite delimitar el marco de estudio y sus alcances.¹¹

⁷ *Ibid.* (1) p. 31.

⁸ *Ibid.* (3) p. 94.

⁹ *Ibid.* (3) p. 95.

¹⁰ *Ibid.* (1) p. 32.

¹¹ *Ibid.* (1) p. 49.

Puede decirse que se investiga con el propósito de: identificar elementos que ayuden al proceso de la toma de decisiones de una organización; definir estrategias para el desarrollo de un país o región, evaluar la eficiencia de una determinada política económica, empresarial, señalar estrategias para evaluar la función de auditoría, sistematizar la función financiera de una empresa, etc.

Los objetivos de la investigación señalan los elementos del marco conceptual que se debe investigar. Usualmente los objetivos de la investigación se expresan en términos de una serie de objetivos de la empresa. Esos objetivos describen las perspectivas de la investigación y especifican lo que se espera de los resultados de la investigación.¹²

Cuando se ha seleccionado el tema de investigación debe procederse a formular los objetivos de investigación; que deben estar armonizados con los del investigador y los de la investigación.

El objetivo de la investigación es el enunciado claro y preciso de las metas que se persiguen. El objetivo del investigador es llegar a tomar decisiones y a una teoría que le permita generalizar y resolver en la misma forma problemas semejantes en el futuro. Los métodos que se eligen deben ser los más apropiados para el logro de los objetivos.¹³

4.4 Justificación de la investigación

Una vez que se ha seleccionado el tema de investigación, definido por el planteamiento del problema y establecido los objetivos, se debe indicar las motivaciones que llevan al investigador a desarrollar el proyecto. Para ello se debe responder a la pregunta de POR QUE SE INVESTIGA.¹⁴

4.4.1 Carácter teórico

La motivación se refiere a la inquietud que surge en el Investigador por profundizar en uno a varios enfoques teóricos que tratan el problema que se explica a partir de los cuales espera avanzar en el conocimiento planteado y/o para encontrar nuevas explicaciones que modifiquen o complementen el conocimiento inicial.

4.4.2 Carácter metodológico

La motivación hace alusión al uso de metodologías y técnicas específicas (instrumentos, como encuestas o formularios; modelos matemáticos) que han de servir de aporte para el estudio de problemas similares al investigado, como por su posterior aplicación por otros investigadores.

¹² *Ibíd.* (4) p. 65.

¹³ Arias Galicia, Fernando citado por Tamayo Tamayo, Mario, 1994. *El proceso de la investigación científica*. 3ra. Edición. México: Limusa, p. 94.

¹⁴ *Ibíd.* (1) p. 58.

4.4.3 Carácter práctico

Las motivaciones prácticas se manifiestan en el interés del investigador por acrecentar sus conocimientos, obtener un título académico, o si es el caso por contribuir a la solución de problemas concretos que afectan a organizaciones empresariales, públicas o privadas.

4.5 Marco de referencia

La observación, descripción y explicación de la realidad a investigar debe ubicarse en la perspectiva de lineamientos de carácter teórico. Esto exige del investigador la identificación de un marco de referencia sustentado en el conocimiento científico; por ello "cada investigación toma en cuenta el conocimiento previamente construido. Por lo que cada investigación hace parte de la estructura teórica ya existente." ¹⁵

Por otro lado, el "conocimiento científico en su conjunto comparte el hecho de que se vale de un lenguaje para formalizar sus proposiciones. Es decir, que el proceso de construcción teórica, esto es, de explicaciones, se apoya en una base conceptual que se traduce en signos y símbolos dotados de una cierta valoración dentro de las proposiciones y dentro de la estructura misma. El lenguaje al que nos estamos refiriendo son los conceptos y la base lingüística sobre la que se apoya"

Lo anterior exige del investigador la identificación de un marco de referencia que por las características descritas es de tipo teórico conceptual.

4.5.1 Marco teórico

El marco teórico tiene dos aspectos diferentes. Por una parte, permite ubicar el tema objeto de investigación dentro del conjunto de las teorías existentes con el propósito de precisar en cuál corriente de pensamiento se inscribe y en qué medida significa algo nuevo o complementario. ¹⁶

Por otro parte, el marco teórico es una descripción detallada de cada uno de los elementos de la teoría que serán directamente utilizados en el desarrollo de la investigación. También incluye las relaciones más significativas que se dan entre esos elementos teóricos.

De esta manera, el marco teórico está completamente determinado por estas características y necesidades de la investigación.

Lo constituye la presentación de postulados según autores e investigadores que hacen referencia al problema investigado y que permite obtener una visión completa de las formulaciones teóricas sobre las cuales ha de fundamentarse

¹⁵ Ladrón De Guevara, Laureano, citado por *Ibíd.* (1) p. 65.

¹⁶ *Ibíd.* (15) p. 65.

el conocimiento científico propuesto en las fases de observación, descripción y explicación. De esta forma el marco teórico es un factor determinante de la investigación pues sus diferentes fases están condicionadas por aquél.

Si se define teoría como “conjunto de proposiciones lógicamente articuladas que tiene como fin la explicación y predicción de las conductas en un área determinado de fenómenos”,¹⁷ se puede deducir que el marco teórico es el marco de referencia del problema. Allí se estructura un sistema conceptual integrado por hechos e hipótesis que deben ser compatibles entre sí en relación con la investigación.

La unión de los hechos y las teorías contribuyen, en una medida considerable, al progreso de la ciencia. El hombre se ha valido de la imaginación y el intelecto para estructurar armazones teóricas que, apoyados en hechos, comprueban o explican los fenómenos que se producen. Es un proceso cuyas partes van interrelacionadas; los hechos aislados carecen de toda utilidad, sin los hechos no es posible concebir ni confirmar teorías.¹⁸

En la ciencia, el hombre deposita su confianza; “no en los hechos como tales sino en la interacción de muchas mentes que observan hechos similares, los analizan sobre la base de estructuras conceptuales diferentes, verifican las interpretaciones divergentes mediante observaciones adicionales y buscan explicar las posibles diferencias finales”.¹⁹

4.5.1.1 Funciones del marco teórico

El marco teórico cumple diversas funciones dentro de la investigación, entre las cuales destacan las siguientes seis:²⁰

- a) Ayuda a prevenir errores que se han cometido en otros estudios.
- b) Orienta sobre cómo habrá de llevarse a cabo el estudio. En efecto, al acudir a los antecedentes, nos podemos dar cuenta de cómo ha sido tratado un problema específico de investigación.
- c) Amplía el horizonte del estudio y guía al investigador para que éste se centre en su problema evitando desviaciones del planteamiento original.
- d) Conduce al establecimiento de hipótesis o afirmaciones que más tarde habrán de someterse a prueba en la realidad.
- e) Provee de un marco de referencia para interpretar los resultados del estudio.

4.5.2 Marco conceptual

¹⁷ Pardinás citado por Tamayo Tamayo, Mario, 1994. *El proceso de la investigación científica*. 3ra. Edición. México: Limusa, p. 96.

¹⁸ Bunge, Mario citado por *Ibíd.*(17) p. 96.

¹⁹ Van Dalen y Meyer citado por *Ibíd.*(17) p. 97.

²⁰ Hernández Sampiere, Roberto et al., 1994. *Metodología de la investigación*. México: McGraw-Hill Interamericana, p. 22.

Su función es definir el significado de los términos (lenguaje técnico) que van a ser empleados con mayor frecuencia y sobre los cuales convergen las fases del conocimiento científico (observación, descripción, explicación).

Con base en la teoría presentada y el enfoque individual del investigador, éste define y delimita conceptualmente los términos que pueden aparecer involucrados en las variables de investigación (síntomas o causas del problema), en los objetivos planteados o en el marco teórico.

4.6 Aspectos metodológicos de la investigación

Los pasos anteriores definidos para este diseño permiten responder a las preguntas que tienen que ver con lo que se tiene que estudiar, los alcances y el por qué de la investigación al igual que los fundamentos teóricos y los aspectos que se quieren probar. Nos encontramos frente a un aspecto que tiene que ver con la planeación de la forma como se va a proceder a la realización de la investigación. Aquí se hace necesario responder al nivel de profundidad a que se quiere llegar en el conocimiento propuesto, también al método como las técnicas que han de utilizarse en la recolección de la información. Estos últimos tienen relación con los aspectos metodológicos que se van a seguir en el estudio planteado y que abarca los siguientes puntos:²¹

4.6.1 Tipos de estudio

De acuerdo al nivel de conocimiento científico (observación, descripción, explicación) al que espera llegar el investigador, se debe formular el tipo de estudio. El propósito es el señalar el tipo de información que necesita así como el nivel de análisis que deberá realizar.

4.6.1.1 Estudios exploratorios o formulativos

El primer nivel del conocimiento científico que se quieren obtener sobre un problema de investigación se logra a través de estos estudios de tipo exploratorio o formulativo que tienen como objetivo la "formulación de un problema para posibilitar una investigación más precisa o el desarrollo de una hipótesis". "Pero tiene otras funciones como la de aumentar la familiaridad del investigador con el fenómeno que a investigar, aclarar conceptos, establecer preferencias para posteriores investigaciones".

El estudio exploratorio tiene utilidad especial como es la de permitir al investigador formular hipótesis relevantes en cuanto a la profundidad. Se considera como una etapa del inicio de la Investigación.

Se puede decir que para definir el carácter exploratorio del estudio han de tenerse consideraciones importantes como son: el conocimiento previo que tiene el Investigador sobre el problema planteado, los trabajos realizados por

²¹ *Ibíd.* (1) p. 87.

otros investigadores, la información no escrita que poseen personas que por su relato pueden ayudar a reunir y sintetizar sus experiencias.

De esta forma el nivel de conocimiento adquirido por otros autores y las fuentes de información existentes sobre el problema de investigación ayudan a definir el nivel en que ha de catalogarse el estudio que se propone.

El propósito de especificar o no el carácter exploratorio en el diseño que se formula, es principalmente que el investigador tenga claridad acerca del nivel del conocimiento científico desarrollado previamente por otros trabajos e investigadores y defina el tipo de información y las fuentes para llevar a cabo su proyecto. Por lo anterior en el diseño han de especificarse las razones por las que el estudio propuesto es exploratorio o formulativo e inclusive sustentarlo.

Este tipo de estudio se recomienda cuando el investigador se enfrenta a un fenómeno poco conocido por él, o a un fenómeno que se ha investigado previamente o que no ha sido estudiado en la población específica de interés para el estudio. La finalidad que persiguen los estudios exploratorios consiste en auxiliar al investigador tanto para definir más concretamente el fenómeno, como en la manera en que debe realizar el estudio. Con estos estudios exploratorios no se pueden obtener conclusiones muy definidas ni generales, pero son muy útiles; sería conveniente que toda investigación contara primero con un estudio exploratorio y posteriormente con un estudio más estructurado, puesto que el estudio exploratorio dará una base para el planteamiento más adecuado de estudios posteriores. Como conclusión de este tipo de estudio se llega al planteamiento específico de un problema y/o a la elaboración o hipótesis de trabajo.²²

4.6.1.2 Estudios descriptivos

La investigación en ciencias sociales se ocupa de la descripción de las características que identifican los diferentes elementos y componentes como su interrelación.

Su propósito es la limitación de los hechos que conforman el problema de investigación. Por esto es posible establecer las características demográficas de unidades investigadas, identificar formas de conductas y actitudes de las personas que se encuentran en el universo de la investigación, establecer comportamientos concretos, descubrir y comprobar la posible asociación de las variables de investigación.

Este tipo de estudio se aparece al anterior, en el sentido de que no se puede llegar a conclusiones muy específicas del fenómeno; sin embargo, cuando el investigador realiza este estudio, obtiene un mayor conocimiento del fenómeno en cuestión, pero sólo pretende describir las características más importantes

²² Pic de Weiss, Susan et al., 1990. *Como investigar en ciencias sociales*. 4ta. Edición. México: Limusa, p. 30.

del mismo en lo que respecta a su aparición, frecuencia y desarrollo. Es decir, el investigador sólo quiere describir el fenómeno tal como se presenta en la realidad. Además le sirve para obtener más información que le será útil para plantear estudios posteriores más estructurados.²³

4.6.2 Método de investigación

El método científico se puede definir como un procedimiento riguroso formulado de una manera lógica para lograr la adquisición, organización o sistematización y expresión o exposición de conocimientos tanto en su aspecto teórico como en su fase experimental.²⁴

De acuerdo a lo anterior el "método" lo constituye el conjunto de procesos que el hombre debe emprender en la investigación y demostración de la verdad, así el método permite organizar el procedimiento lógico general a seguir en el conocimiento y llegar a la observación, descripción y explicación de la realidad. El objeto de la investigación determina el tipo de método que se ha de emplear, el objeto de estudio que ocupa a la contaduría es posible percibirlo por la experiencia, de allí que se pueda hablar de método experimental, el cual se caracteriza por las diversas etapas o procesos que el investigador debe tener en cuenta en la busca de respuestas a sus problemas de investigación.

4.6.2.1 La observación

Observar es advertir los hechos como se presentan de una manera espontánea por escrito. La observación como procedimiento de investigación puede entenderse como "El proceso mediante el cual se perciben deliberadamente ciertos rasgos existentes en la realidad por medio de un esquema conceptual previo y con base de ciertos propósitos definidos generalmente por una conjetura que se quiere investigar."²⁵

La observación es un procedimiento importante en la investigación científica. En muchas circunstancias el profesional de la contaduría se olvidan de emplear la observación como método de conocimiento por el cual puede obtenerse información, creyendo que ésta la encuentra sólo en la encuesta o en las fuentes secundarias.

La observación supone unas condiciones especiales en su uso y pueden ser:

- Debe servir para lograr resultados de los objetivos planteados en la investigación.
- Debe ser planeada de una manera sistemática. El investigador debe definir qué quiere observar y cuáles sus posibles resultados.
- Debe ser controlada sistemáticamente por el investigador y estar relacionada con proposiciones teóricas referidas al objeto de la

²³ *Ibíd.* (22) p. 30.

²⁴ Cerro A.L. y P.A. Bervian, citado por *Ibíd.* (1) p. 95.

²⁵ Ladrón De Guevara, Laureano, citado por *Ibíd.* (1) p. 96.

investigación. Por ello quien observa debe conocer a fondo el marco teórico sobre el cual fundamenta su investigación.

La obtención de información es una de las etapas más importantes del proceso de investigación científica, ya que es el fundamento para la definición del problema, el planteamiento y la comprobación de la hipótesis, la elaboración del marco teórico y del informe de resultados. Dentro de este contexto, la observación es la técnica de investigación por excelencia; es el principio y la validación de toda teoría científica.²⁶

La ciencia nace y culmina con la observación. Esta técnica es la más primitiva y la más actual del proceso de conocimiento. La observación incluye desde los procedimientos informales, como la observación casual, hasta los más sistematizados, como son los experimentos de laboratorio.

4.6.2.1.1 Observación documental

Como su nombre lo indica se refiere a la investigación bibliográfica realizada en diversos tipos de escritorios, tales como libros, documentos académicos, actas o informes, revistas, documentos personales (biografías, diarios, cartas, manuales, casos y archivos), etc.

La observación documental es básica para construir el marco teórico de la investigación y es la más utilizada en todo tipo de disciplinas. Implica que las fuentes de información se utilicen adecuadamente.²⁷ Para asegurar la imparcialidad en la investigación es necesario:

- a) Acudir preferentemente a las fuentes primarias.
- b) Utilizar a los clásicos de la especialidad de que se trate, tan antiguos como modernos.
- c) Seleccionar la mejor literatura disponible para plantear el estudio.
- d) No sólo recopilar y acumular información, sino valorarla, analizarla y hacer aportaciones personales.
- e) La calidad de la investigación no se mide por su cantidad, sino por su contenido.
- f) La información deberá referirse al problema y ser actualizada y sistematizada.

4.6.3 Fuentes y técnicas de información

La información es la "materia prima" por la cual puede llegarse a EXPLORAR, DESCRIBIR Y EXPLICAR, hechos o fenómenos que definen un problema de investigación.

²⁶ *Ibíd.* (2) p. 49.

²⁷ *Ibíd.* (2) p. 51.

A pesar de la importancia de este aspecto, en ocasiones no se le da el valor que tiene y se olvida su incidencia en la investigación. Algunas personas inician el trabajo sin identificar que tipo de información se necesita o las fuentes en las cuales se puede obtener; esto ocasiona pérdidas de tiempo e inclusive a veces el inicio de una nueva investigación. Por tal razón, este diseño prevee como aspecto importante que el investigador defina las técnicas que van a ser empleadas en la recolección de información al igual que las fuentes en las que puede adquirir tal información.

Se puede tener las siguientes fuentes de información: ²⁸

4.6.3.1 Fuentes secundarias

Toda investigación implica acudir a este tipo de fuentes por las que se obtiene información básica. Se encuentra en las bibliotecas y está contenida en libros, periódicos y otros materiales documentales como trabajos de grado, revistas especializadas, enciclopedias, diccionarios, anuarios, etc.

Al referirse a las fuentes secundarias, en el proyecto se debe definir y señalar el tipo de fuente, también el grado de facilidad o dificultad que para el investigador tiene su utilización.

A este punto del diseño debe existir completa claridad sobre el tipo de información necesaria y la utilización de estas fuentes.

4.6.3.2 Fuentes primarias

Es posible que el desarrollo de la investigación propuesta dependa de la información que el investigador debe recoger en forma directa.

Cuando esto sucede, hablamos de la fuente primaria e implica utilizar técnicas y procedimientos que suministren la información adecuada. Existen diferentes técnicas, algunas de ellas utilizadas con frecuencia como pueden ser: la observación, encuesta, etc.

4.7 Presentación de la información

El proyecto debe incluir un esquema preliminar de la división del estudio en sus partes principales y las subdivisiones principales que se estime conveniente por cada capítulo.

Para la presentación del informe debe seguirse las normas de la metodología formal de presentación de trabajos científicos, los cuales se han considerado en diversas obras por los tratadistas de la metodología formal. ²⁹

²⁸ *Ibid.* (1) pp. 104-105.

²⁹ *Ibid.* (3) p. 130.

4.7.1 El informe

La fase final del proceso de investigación es la preparación del informe, en donde se presentan por escrito los resultados de la investigación indicando la metodología utilizada, los fundamentos teóricos y empíricos de la investigación, así como las conclusiones y sugerencias.³⁰

El informe se redactará con base en el esquema de investigación y en el material del fichero de trabajo rigurosamente ordenado. La redacción del informe implica no sólo la transcripción del material recopilado, sino la creación y acrecentamiento, a través de la capacidad intelectual del investigador, de la información en un escrito claro y sencillo. Un buen informe no es resultado de la improvisación y de la espontaneidad, sino de un procedimiento arduo y laborioso.³¹

³⁰ *Ibid.* (2) p. 150.

³¹ *Ibid.* (2) p. 150.

CAPITULO 5 CASO PRÁCTICO

EL CONTADOR PÚBLICO COMO PERITO CONTABLE EN UN JUICIO PENAL COMÚN: SEGUIDO EN CONTRA DE WALTER VALDIVIA DÍAZ EN AGRAVIO DE EXPORTIMEX S.A. DE C.V. POR EL DELITO DE ADMINISTRACIÓN FRAUDULENTA.

5.1 ANTECEDENTES

Con fecha 5 de junio de 1999 se constituye la empresa Exportimex S.A. de C.V. ante notario público Lic. Javier Cevallos Lujambo Notaria Nro. 110 del Distrito Federal, número de escritura: 38101, libro Nro. 501, FDR/MDM/UAC., siendo su actividad en el momento la compra y venta de aparatos deportivos.

5.2 UBICACIÓN

Calle Ex Arzobispado Nro. 26 Colonia Observatorio C.P. 11870 Distrito Federal.

5.3 DURACIÓN DE LA SOCIEDAD

Al protocolizar la creación de la sociedad los socios acordaron que la sociedad tendría una duración de 20 años, a partir del 5 de junio de 1999.

5.4 OBJETIVO DE LA SOCIEDAD

Dentro de otras las más resaltantes:

- a) Compra, venta, distribución, importación, exportación, arrendamiento, fabricación, diseño, maquila, reparación, adaptación y negociación en cualquier forma de productos.
- b) Solicitar, obtener, registrar, comprar dar o tomar en arrendamiento, o en cualquier otra forma, adquirir y disponer de marcas, nombres y avisos comerciales, patentes inversiones, procesos y derechos de autor.
- c) La facultad de ser intermediario y comisionista.

5.5 SOCIOS

- a) Alfonso Salas Ramos
- b) Walter Valdivia Díaz.

5.6 CAPITAL SOCIAL

El capital social es variable, el capital mínimo sin derecho a retiro ascenderá a la suma de \$ 50,000.00 pesos, constituida por 500 acciones comunes íntegramente suscritas y pagadas con un valor nominal de \$ 100.00 pesos cada una de acuerdo a la siguiente participación:

ACCIONISTA	NRO. DE ACCIONES		VALOR
Alfonso Salas Ramos	300	\$	30,000.00
Walter Valdivia Díaz	200	\$	20,000.00
TOTAL:	500		50,000.00

5.7 DISPOSICIÓN DE LAS UTILIDADES

Las utilidades que anualmente se obtengan conforme al balance aprobado se dará la siguiente aplicación:

- a) Un cinco por ciento se destinará a formar o reconstituir el fondo de reserva ordinario, hasta que este alcance por lo menos la quinta parte del capital social.
- b) El saldo se distribuirá en la forma que acuerde la asamblea.

5.8 RETIRO DE APORTACIONES

Los socios acordaron que en el caso del retiro de socios se seguirá los lineamientos enmarcados en la Ley General de Sociedades Mercantiles Artículos 220 y 221.

5.9 ADMINISTRACIÓN DE LA SOCIEDAD

La sociedad será administrada por un Consejo de Administración o por un Administrador Único, según lo acuerde la asamblea en que se haga el nombramiento.

De acuerdo a la última asamblea del 27 de junio del 2002 protocolizada ante notario público, el Consejo de administración queda conformado de la siguiente manera:

Alfonso Salas Ramos	:	Presidente
Walter Valdivia Díaz	:	Secretario.

5.10 FACULTADES DEL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN

Dentro de las más importantes:

- a) El Consejo de Administración tendrá las más amplias facultades reconocidas por la Ley de los Administradores Generales, para dirigir los negocios de la sociedad, para realizar todos y cada uno de los objetivos de la misma y para representar a ésta ante toda clase de autoridades judiciales o administrativas.
- b) Podrán delegar en la persona o personas que estimen conveniente alguna de sus facultades, otorgar y suscribir títulos de crédito.
- c) Actuar frente a los sindicatos con los cuales exista contratos colectivos de trabajo, actuar ante o frente los trabajadores por los conflictos individuales, otros asuntos obreros patronales.

- d) Podrá firmar denuncias querellas y acusaciones penales, podrá constituirse en coadyuvante del Ministerio Público, en los términos de los Artículos 108 y 109 del Código Federal de Procedimientos Penales.
- e) Podrá representar ante toda clase de tribunales de cualquier fuero, ejercitar toda clase de acciones, excepciones, defensas y reconvencciones.

5.11 EL COMISARIO

La vigilancia de la sociedad estará confiada a uno o varios comisarios propietarios que serán designados por la Asamblea General de Accionistas por la mayoría de votos de las acciones representadas en ellas y duraran en su cargo un año. La Asamblea podrá designar a la vez un comisario suplente para que sustituya al propietario en su falta temporal o absoluta.

5.12 OPERACIÓN

En el momento la sociedad Exportimex S.A. de C.V. se dedica a la compra y venta de aparatos deportivos, realizando sus operaciones en un 70% al crédito y el 30% de contado, tanto con sus clientes y proveedores.

5.13 PROBLEMÁTICA

Con fecha 3 de abril del 2003 el Sr. Alfonso Salas Ramos Presidente del Consejo de Administración, por motivos de salud tuvo que ausentarse de la empresa, quedando en su lugar el Sr. Walter Valdivia Díaz quien se desempeñaba como Secretario del Consejo de Administración con las atribuciones que le otorga la cláusula vigésima primera de los estatutos de la propia empresa consistentes entre otros: las más amplias facultades reconocidas por la Ley General de Administradores Generales para dirigir los negocios de la sociedad, para realizar todos y cada uno de los objetivos de la misma y para representarla ante toda clase de autoridades judiciales o administrativas, para suscribir títulos de crédito entre otros, por lo que aprovechándose de esa situación y utilizando como medio comisivo el hacer aparecer operaciones inexistentes aparentando que la empresa operaba normalmente, ya que mientras el Sr. Alfonso Ramos Salas se encontraba fuera de la empresa por motivos de salud, se aprovecho y cometió perjuicios a la sociedad de la empresa causándole un quebranto patrimonial por \$ 419,000.00 (CUATROCIENTOS DIECINUEVE MIL PESOS 00/100 M.N.) aproximadamente.

5.14 CONSECUENCIAS

Con fecha 8 de junio del 2003 el Sr. Alfonso Ramos Salas en su calidad de Presidente del Consejo de Administración de la empresa, procede hacer la querrela de tales hechos ante la Fiscalía desconcentrada Miguel Hidalgo 11ava Agencia Investigadora, presentando la siguiente documentación:

- a) Escrito de querrela dando a conocer los hechos de la misma.

- b) Informe de Auditoría al 30 de abril del 2003.
- c) Escritura de constitución, así como último acuerdo de Asamblea de fecha 27 de junio del 2002, con lo que acredita la representación legal de Exportimex S.A. de C.V.
- d) Credencial de elector.
- e) Ofreciendo como testigos a:
 - C.P. Roxana Ortiz Chirinos : Contadora de la empresa y
 - Sr. Luis Pérez Chaud : Almacenero de la empresa.

5.15 AVERIGUACIÓN PREVIA

De conformidad con el Código de Procedimientos Penales para el Distrito Federal el Ministerio Público procede a realizar las averiguaciones del caso, llevando a cabo las siguientes diligencias:

- a) Declaración ministerial al Sr. Alfonso Ramos Salas representante legal de Exportimex S.A. de C.V.
- b) Declaración ministerial a los testigos de los hechos: C.P. Roxana Ortiz Chirinos y Sr. Luis Pérez Chaud.
- c) Elaboración de peritaje contable por peritos oficiales de la Procuraduría, para establecer los hechos materia de la presente.
- d) Declaración ministerial del indiciado Walter Valdivia Díaz, en lo conducente de las averiguaciones.
- e) Otras de acuerdo a sus procedimientos.

De todas las acciones realizadas por el Ministerio Público y teniendo en especial consideración el peritaje contable emitido por Contadores Públicos oficiales de la Procuraduría establecen que:

El Sr. Walter Valdivia Díaz en su calidad de Secretario del Consejo de Administración de la empresa Exportimex S.A. de C.V. durante la ausencia del Sr. Alfonso Ramos Salas Presidente de Administración de la misma, llevo a cabo los siguientes movimientos económicos contables en perjuicio de la sociedad, causándole un quebranto patrimonial los mismos que se resumen a continuación.

Con fecha 5 de abril del 2003 giro un cheque de Banamex cuenta de la empresa, por \$ 90,000.00 (NOVENTA MIL PESOS 00/100 M.N.) a favor de EXEL SPORT S.A. DE C.V., por pago de compra mercadería, la misma que no ingreso a la empresa agraviada, siendo esta una supuesta empresa proveedora propiedad del Sr. Walter Valdivia Díaz, de autos se establece que él, cobro dicho cheque; con fecha 10 de abril del 2003 Walter Valdivia Díaz realiza una transferencia bancaria a través de la cuenta de Banorte, propiedad de la empresa a favor de STAR S.A. DE C.V., por un monto de \$ 120,000.00 (CIENTO VEINTE MIL PESOS 00/100 M.N.), respecto a esta operación es de señalarse que en autos la empresa beneficiada confirma haber recibido la

transferencia como pago de una deuda que le tenía pendiente Walter Valdivia Díaz; con fecha 16 de abril del 2003 Walter Valdivia efectúa una transferencia a través de Banamex cuenta de la empresa por un monto de \$ 76,000.00 (SETENTA Y SEIS MIL PESOS 00/100 M.N.) a favor de DEPORTE S.A. DE C.V., de los actuados la empresa beneficiada en este caso confirma haber recibido dicha transferencia pues se trata del pago de una deuda que le tenía el Sr. Walter Valdivia Díaz; con fecha 23 de abril del 2003 el Sr. Walter Valdivia Díaz elabora un cheque de la cuenta Banorte propiedad de la empresa por un monto de \$ 133,000.00 (CIENTO TREINTA Y TRES MIL PESOS 00/100 M.N.) a favor de CHAMPION S.A. DE C.V., por concepto de la compra de mercadería, misma que nunca ingreso a la empresa, de autos se establece que esta empresa es de propiedad de Walter Valdivia Díaz el mismo cobro el cheque.

Consecuentemente por lo indicado anteriormente se desprende que actuando en forma dolosa, al desplegar su conducta multijurídica utilizando como medio comisivo el hacer aparecer operaciones inexistentes, aparentando que todo marchaba sin problema alguno, además que el inculpado con unidad de propósito delictivo, pluralidad de conductas unidad de sujeto pasivo alcanzo su finalidad de obtener un lucro indebido hasta por la cantidad de \$ 419,000.00 (CUATROCIENTOS DIECINUEVE MIL PESOS 00/100 M.N.), lesionando así el patrimonio de la empresa ofendida EXPORTIMEX S.A. DE C.V., como consta en el dictamen en materia de contabilidad emitido por los peritos de esta institución.

Por lo que el Ministerio Público con fecha 20 de agosto del 2003, dando cumplimiento a sus funciones y atribuciones denuncia ante el Juez del Tercer Juzgado Penal del Fuero Común, en el Distrito Federal al Sr. Walter Valdivia Díaz, como probable responsable de la comisión del delito de ADMINISTRACIÓN FRAUDULENTE cometida en agravio de EXPORTIMEX S.A. DE C.V. representada por Alfonso Ramos Salas, el cuerpo del delito de ADMINISTRACIÓN FRAUDULENTE y la probable responsabilidad del inculpado Walter Valdivia Díaz se tiene por comprobado por todas las constancias probatorias y todo lo actuado, que se acompañan a la presente.

5.16 JUICIO PENAL COMÚN

Con fecha 23 de agosto del 2003 el Juez Penal del Tercer Juzgado del Fuero Común procede a aperturar juicio penal a Walter Valdivia Díaz, como probable responsable de la comisión del delito de ADMINISTRACIÓN FRAUDULENTE, luego de haber revisado en forma sustantiva y jurídica la documentación presentada por el Ministerio Público, asignándole al expediente la partida Nro. 312/2001-B.

5.16.1 Instructiva

En este período se da cumplimiento a todas las diligencias decretadas por el c. Juez.

5.16.2 Ofrecimiento de Pruebas

Habiendo el Ministerio Público ofrecido prueba pericial contable al momento de denunciar al presunto inculpado, el c. Juez da por admitida dicha prueba y señala hora y fecha para que los peritos de oficio de la Procuraduría ratifiquen su informe pericial contable, señalando el día 10 de septiembre del 2003; los peritos contables de la Procuraduría Srs.: C.P. Jorge Saavedra Aceves y C.P. José Borja Chaud proceden a ratificar su informe pericial contable en la hora y fecha señalada por el juzgado.

5.16.3 Ofrecimiento de pruebas por la parte Inculpada

Teniendo conocimiento la parte inculpada que los peritos contables de la Procuraduría han ratificado su dictamen pericial contable en el juzgado, el mismo que les es totalmente adverso, mediante escrito de fecha 13 de septiembre del 2003 ofrecen al c. Juez como prueba una pericial contable de parte, para ello designan al C.P. Octavio Gómez López como su perito contable.

Con fecha 15 de septiembre del 2003 el c. Juez da por admitida la prueba y fija como fecha de presentación del Informe pericial contable el 25 de septiembre del 2003.

5.16.4 Entrega del Dictamen Pericial Contable de la parte Inculpada

Con fecha 25 de septiembre del 2003, luego de haber aceptado y protestado el cargo el perito contable C.P. Octavio Gómez López presentó su informe pericial contable, bajo protesta de decir la verdad.

5.16.5 Nombramiento de Perito tercero en discordia

El c. Juez del Tercer Juzgado Penal al tener conocimiento del dictamen pericial contable presentado por la parte inculpada, observa que este difiere substancialmente y es contradictorio con el dictamen pericial contable presentado y ratificado por los peritos contables oficiales de la Procuraduría, los mismos que no le permiten llegar a conclusiones que le aporten elementos de juicio para poder resolver la presente controversia, y en atribución al artículo 178 del CPPDF nombra como perito contable en discordia al C.P. Miguel Rodríguez Larrea, quien fue seleccionado de la lista de peritos contables que emite el Consejo de la Judicatura del Poder Judicial.

5.16.6 Notificación del Perito tercero en discordia

El C.P. Miguel Rodríguez Larrea, fue notificado el 28 de septiembre del 2003 para asumir y aceptar el cargo de perito contable tercero en discordia en el juicio penal seguido en contra de Walter Valdivia Díaz en agravio de EXPORTIMEX S.A. DE C.V. por el delito de Administración Fraudulenta, fijándose fecha para la presentación de su dictamen pericial contable el día 10

de octubre del 2003. La pericial contable tiene por objeto determinar el detrimento patrimonial de Exportimex S.A. de C.V. en abril del 2003.

5.17 PREGUNTAS DEL CASO

Para poder resolver el presente caso es necesario hacer las siguientes preguntas:

- a) ¿ Qué debe hacer el contador público al ser nombrado perito tercero en discordia en un juicio penal común?
- b) ¿Cuál es la metodología que debe aplicar el contador público al ser perito tercero en discordia en un juicio penal común?
- c) ¿ Cuales serán los procedimientos y técnicas de auditoría que debe aplicar el contador público en este caso en particular?
- d) ¿Cómo y cuándo debe presentar el contador público su dictamen pericial contable?
- e) ¿ Qué fundamento legal deberá tener en cuenta el contador público al ser perito tercero en discordia en un juicio penal común?

Estas preguntas serán contestadas en la solución del presente caso.

El presente caso se refiere específicamente a la actividad del contador público como perito contable tercero en discordia, en un juicio penal común.

El caso práctico, detalla todo el procedimiento que debe realizar el contador público como perito contable tercero en discordia, en un juicio penal común, que va desde la aceptación y protesta del cargo, hasta la entrega y ratificación del dictamen pericial contable.

CAPITULO 6 SOLUCIÓN DEL CASO PRÁCTICO

6.1 EXPOSICIÓN DEL PROBLEMA

En la ciudad de México D.F., se presenta un problema de carácter económico financiero, que por la modalidad cometida ha sido calificada por las autoridades competentes como el delito de ADMINISTRACIÓN FRAUDULENTE; entre la sociedad mercantil denominada: Exportimex S.A. de C.V. representada por el Sr. Alfonso Ramos Salas (socio) Presidente del Consejo de Administración de la misma y el Sr. Walter Valdivia Díaz (socio) en su calidad de Secretario del Consejo de Administración, los cuales buscan una solución a través de un juicio penal común.

El motivo del problema es que el Sr. Walter Valdivia Díaz en su calidad de Secretario del Consejo de Administración de Exportimex S.A. de C.V., en ausencia del Sr. Alfonso Ramos Salas Presidente del Consejo de Administración por motivos de salud, en el mes de abril del 2003, a realizado erogaciones de dinero de las cuentas de la empresa simulando operaciones que no se concretaron el monto total del agravio causado es, de \$ 419,000.00 (CUATROCIENTOS DIECINUEVE MIL PESOS 00/100 M.N.) aproximadamente.

6.2 PROCESO JUDICIAL

En el momento este problema se encuentra en proceso judicial en el Tercer Juzgado Penal del Fuero Común con sede en el Reclusorio Norte D.F. a cargo del c. Juez Antonio De Alba De Alba, con partida 312/2003-B, la misma que es seguida en contra de Walter Valdivia Díaz en agravio de Exportimex S.A. de C.V. por el delito de Administración Fraudulenta.

Dentro de las pruebas ofrecidas por el Ministerio Público y el inculpado, destacan las pruebas periciales contables, que ha sido desarrolladas por contadores públicos oficiales de la Procuraduría en el primer caso y contador público autorizado en el segundo; como ya es de conocimiento judicial en estos casos el dictamen pericial contable es de suma importancia para el auxilio del c. Juez.

Los dictámenes periciales contables presentados por las partes en conflicto, son substancialmente contradictorios y no aportan elementos de razón para resolver la controversia.

El c. Juez con atribuciones que le otorga el Art. 178 del Código de Procedimientos Penales para el Distrito Federal a procedido a nombrar a un perito tercero en discordia, para que presente su dictamen.

El C. Juez notifico el 28 de septiembre del 2003 al contador público Miguel Rodríguez Larrea, para que desempeñe el cargo de perito contable de tercero en discordia en el juicio penal seguido en contra de Walter Valdivia Díaz en agravio de Exportimex S.A. de C.V. por el delito de Administración

Fraudulenta, además se le indico que deberá presentar su dictamen pericial contable, el 10 de octubre del 2003.

6.3 CRITERIOS DE SOLUCIÓN

- a) Analizar la prueba pericial contable, aceptar y protestar el cargo de perito tercero en discordia, porque se tiene la capacidad suficiente para emitir dictamen sobre el punto cuestionado y por menores relativos al peritaje.
- b) Realizar la prueba pericial contable de conformidad con lo establecido en las Normas de Auditoría y los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, que incluye una planeación adecuada y los procedimientos necesarios que permitan obtener la evidencia suficiente para resolver el punto central de la pericial.

6.4 PLAN DE ACCIÓN PARA RESOLVER LA PERICIAL CONTABLE EN EL JUICIO PENAL SEGUIDO EN CONTRA DE WALTER VALDIVIA DÍAZ EN AGRAVIO DE EXPORTIMEX S.A. DE C.V. POR EL DELITO DE ADMINISTRACIÓN FRAUDULENTE.

- a) Aceptar y protestar el cargo de perito tercero en discordia, y solicitar los documentos necesarios para realizar la pericial.
- b) Solicitar al c. Juez autorización de los honorarios.
- c) Elaborar el plan de trabajo para la revisión (planeación, ejecución e informe) de conformidad con las Normas de Auditoría y los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
- d) Efectuar el programa de trabajo.
- e) Ejecutar los procedimientos establecidos en el plan de trabajo.
- f) Presentar y ratificar el informe.

El contador público Miguel Rodríguez Larrea realizo y ejecuto todas y cada uno de los puntos establecidos en este plan de trabajo, en base al cual elaboro el dictamen pericial contable que se presenta en la conclusión de este capítulo.

6.5 CONCLUSIONES DEL CASO PRÁCTICO

Como conclusión al caso práctico presento en la sección PAPELES DE TRABAJO, el dictamen pericial contable elaborado por el contador público Miguel Rodríguez Larrea en su carácter de perito contable tercero en discordia del juicio penal seguido en contra de Walter Valdivia Díaz en agravio de Exportimex S.A. de C.V. por el delito de Administración Fraudulenta, el mismo que fue presentado el 10 de octubre del 2003.

Para la resolución del presente caso práctico se ha tomado en cuenta:

- a) El marco teórico.

- b) El caso práctico ilustra el procedimiento que debe realizar el contador público como perito contable tercero en discordia en un juicio penal común, que comprende desde la aceptación y protesta del cargo hasta la presentación y ratificación del dictamen pericial contable.
- c) Asimismo incluye lo referente a la responsabilidad y desempeño del contador público cuando actúa como perito en un juicio penal común.

CONCLUSIONES

1. Los delitos contra el patrimonio son resueltos a través de las disposiciones legales vigentes, en México, son de aplicación, el Código Penal y el Código de Procedimientos Penales. Tratándose de delitos económicos financieros, el contador público es llamado a participar en estos procesos, de tal forma que interviene como un auxiliar de justicia.
2. El contador público que sea nombrado como perito contable en un juicio penal común, efectuara su labor con apego a las Normas de Auditoría y Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, asimismo es importante que el trabajo rendido ante la autoridad no sea tendencioso menos deberá apartarse del Código de Ética Profesional.
3. La Auditoría Financiera se lleva a cabo en base a un muestreo de la información contable y el auditor opina; el peritaje contable se realiza en base a la totalidad de la información y el perito concluye.
4. La Auditoría Forense como subdisciplina de la contaduría es la técnica, es el procedimiento, mediante el cual aprovecha una o varias ramas de la contaduría pública o de las ciencias conexas para estudiar y resolver casos concretos habitualmente ligados a situaciones legales o jurídicas.
5. La importancia de la Auditoría Forense, se ha incrementado notablemente como consecuencia del aumento de los delitos económicos tanto a nivel del sector privado como público, lo que hace un imperativo social, el castigo de estas conductas.
6. La pericia contable más que un medio de prueba en sí mismo, es una forma de asistencia intelectual presentada ante el juez en la inspección o, más frecuentemente, en la valoración de la prueba en cuanto haya de considerarse materia propia de experiencia técnica, de carácter preparatorio y subordinado.
7. El perito contable debe ser una persona física, no solamente por las características de su misión de aclarar y de hacer entendibles para los sujetos procesales hechos o circunstancias que exigen conocimientos especiales sino también para que asuma la responsabilidad penal en orden a la eventual falsedad en la producción de la pericial.
8. El peritaje contable es un examen crítico y sistemático de hechos controvertidos de índole económico-financiero, a indagarse a través de la contabilidad y de la auditoría, circunscrito a las normas establecidas en el Código de Procedimientos Penales.

9. Los elementos de juicio y evidencias contables constituyen, la base, fundamental de un peritaje contable, pues a través de su examen crítico y sistemático el perito contador llegará a conclusiones que serán de ayuda, a quien lo solicite, en la compatibilización y evaluación de evidencias en torno a lo que se investiga. Luego en la medida que se disponga de todos los elementos de juicio relacionados con el peritaje su opinión tendrá la validez que el caso requiere.

10. Existe además el perito llamado tercero o en discordia esta figura se presenta cuando existen dos dictámenes periciales rendidos en el proceso y no coinciden entre sí, por lo que la autoridad designa a un tercer perito para allegarse de otra opinión.

PAPELES DE TRABAJO

ARCHIVO NRO. 320

RAZÓN SOCIAL DE LA EMPRESA: JUICIO PENAL SEGUIDO EN CONTRA DE WALTER VALDIVIA
DÍAZ EN AGRAVIO DE EXPORTIMEX S.A. DE C.V. POR EL
DELITO DE ADMINISTRACIÓN FRAUDULENTA.

CLASE DE TRABAJO: PERICIAL CONTABLE (TERCERO EN DISCORDIA)

PERIODO QUE COMPRENDE: DEL 1 AL 30 DE ABRIL DEL 2003.

INDICE DEL TRABAJO:

- 1.- CUESTIONARIO DEL EXAMEN PERICIAL
- 2.-
- 3.-
- 4.-

FECHA DE INICIO: 28 DE SEPTIEMBRE DEL 2003.

FECHA DE TERMINACIÓN 10 DE OCTUBRE DEL 2003.

INFORME DIRIGIDO A: C. LIC. JUEZ DEL TERCER JUZGADO PENAL DEL FUERO COMÚN, ANTONIO DEL ALBA DEL ALBA.

COPIAS EMITIDAS: 1 COPIAS DEL ARCHIVO: 2

PARTICIPANTES	DE:	A:	TOTAL DIAS
<u>1.- MIGUEL RODRÍGUEZ LARREA</u>	<u>28/09/03</u>	<u>10/10/03</u>	<u>13</u>
<u>2.-</u>			
<u>3.-</u>			
<u>4.-</u>			
<u>5.-</u>			
<u>6.-</u>			
<u>7.-</u>			
<u>8.-</u>			
<u>9.-</u>			

HECO POR: M.R.L.
FECHA: 09/10/2003.

**JUICIO PENAL: SEGUIDO EN CONTRA DE WALTER VALDIVIA DÍAZ EN AGRAVIO DE EXPORTIMEX S.A. DE C.V. POR EL DELITO DE ADMINISTRACIÓN FRAUDULENTE
CAUSA 312/2003-B
PERITAJE CONTABLE**

INDICE DE LOS PAPELES DE TRABAJO

	INDICE
A. GENERAL	
A.1 Copia de dictamen pericial contable presentado al c. Juez del Tercer Juzgado Penal del Fuero Común.	A
A.2 Plan de trabajo.	B
A.3 Programa de trabajo.	C
B. HOJAS DE TRABAJO	
B.1 Aceptación y protesto del cargo del perito contable tercero en discordia y solicitud de los documentos necesarios para realizar la pericial.	D
B.2 Presentación de escrito sobre monto de honorarios.	E
B.3 Oficio de autorización para solicitar información.	F
B.4 Cédula de deudas pendientes con proveedores de Exportimex S.A. de C.V. al 31 de marzo del 2003.	G
B.5 Copia de Balance General de Exportimex S.A. de C.V. al 31 de marzo del 2003.	H-1
B.6 Copia de análisis de la cuenta de Proveedores de Exportimex S.A. de C.V. al 31 de marzo del 2003.	H-2
B.7 Cédula de egresos de Bancos de Exportimex S.A. de C.V. de abril 2003.	I
B.8 Copia de análisis de la Cuenta Corriente de Banamex de Exportimex S.A. de C.V. mes de abril del 2003.	J-1
B.8.1 Estado de Cuenta de Banamex mes de abril del 2003.	J-2
B.9 Copia de análisis de la Cuenta Corriente de Banorte de Exportimex S.A. de C.V. mes de abril del 2003.	J-3
B.9.1 Estado de Cuenta de Banorte mes de abril del 2003.	J-4
B.10 Cédula de la cuenta de Anticipos de Exportimex S.A. de C.V. al 30 de abril del 2003.	K-1
B.11 Cédula de la cuenta de Deudores Diversos de Exportimex S.A. de C.V. al 30 de abril del 2003.	K-2
B.12 Copia de Balance General de Exportimex S.A. de C.V. al 30 de abril del 2003.	L-1
B.13 Copia de análisis de la cuenta Deudores Diversos de Exportimex S.A. de C.V. al 30 de abril del 2003.	L-2
B.14 Copia de análisis de la cuenta Anticipos de Exportimex S.A. de C.V. al 30 de abril del 2003.	L-3
B.15 Copia de análisis Sub-cuenta Walter Valdivia Díaz (Deudores Diversos) de Exportimex S.A. de C.V.	L-4
B.16 Copia de análisis Sub-cuenta Exel Sport S.A. de C.V. (Anticipos) de Exportimex S.A. de C.V. al 30 de abril del 2003.	L-5
B.17 Copia de análisis Sub-cuenta Champion S.A. de C.V. (Anticipos) de Exportimex S.A. de C.V. al 30 de abril del 2003.	L-6
B.18 Copia de póliza de egresos Nro. 116 de Exportimex S.A. de C.V. de fecha 5 de abril del 2003.	L-7

**JUICIO PENAL: SEGUIDO EN CONTRA DE WALTER VALDIVIA DÍAZ EN AGRAVIO DE EXPORTIMEX S.A. DE C.V. POR EL DELITO DE ADMINISTRACIÓN FRAUDULENTA
CAUSA 312/2003-B
PERITAJE CONTABLE**

- | | |
|--|-------------|
| B.19 Copia de póliza de egresos Nro. 117 de Exportimex S.A. de C.V. de fecha 10 de abril del 2003. | L-8 |
| B.20 Copia de póliza de egresos Nro. 119 de Exportimex S.A. de C.V. de fecha 16 de abril del 2003. | L-9 |
| B.21 Copia de póliza de egresos Nro. 120 de Exportimex S.A. de C.V. de fecha 23 de abril del 2003. | L-10 |

C. OTROS

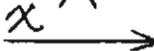
- | | |
|--|----------|
| C.1 Peritaje contable de los peritos de la Procuraduría. | M |
| C.2 Peritaje contable de la parte inculpada.. | N |

HECHO POR: M.R.L.

FECHA: 09/10/2003.

**JUICIO PENAL: SEGUIDO EN CONTRA DE WALTER VALDIVIA DÍAZ EN AGRAVIO DE
EXPORTIMEX S.A. DE C.V. POR EL DELITO DE ADMINISTRACIÓN FRAUDULENTA
CAUSA 312/2003-B
PERITAJE CONTABLE**

MARCAS DE AUDITORÍA

MARCA	COLOR	SIGNIFICADO
	Rojo	Sumas y/o restas verificadas.
	Rojo	Comprobado en libros diario y mayor.
	Rojo	Información cruzada con cédula X.

Expediente 312/2003

Secretaria: B

JUICIO PENAL SEGUIDO EN CONTRA DE:
WALTER VALDIVIA DÍAZ EN AGRAVIO DE EXPORTIMEX S.A. DE C.V.
POR EL DELITO DE ADMINISTRACIÓN FRAUDULENTA.

C. JUEZ DEL TERCER JUZGADO PENAL DEL FUERO COMÚN.

MIGUEL RODRÍGUEZ LARREA, manifiesto ser Contador Público en ejercicio pleno de la profesión, según lo facultado por la cédula profesional Nro. 893495 expedida por la Secretaría de Educación Pública, ser socio activo del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en mi carácter de perito contable tercero en discordia designado por su despacho, con domicilio legal en calle Allende Nro. 14 Colonia Centro Delegación Cuauhtemoc D.F., ante usted, con el debido respeto comparezco para exponer:

Que habiendo aceptado y protestado el cargo de perito contable tercero en discordia en tiempo y forma según consta en autos de la referencia y con el pleno conocimiento del mismo, vengo a rendir el presente en los términos siguientes:

DICTAMEN PERICIAL CONTABLE

De conformidad con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, lleve a cabo el examen de la documentación presentada por la agraviada y de la que obra en el Expediente 312/2003.

I. ALCANCE DE LA REVISIÓN

- a) Se reviso y estudio la documentación que obra en el Expediente Nro. 312/2003 relativo al juicio penal seguido en contra de Walter Valdivia Díaz en agravio de Exportimex S.A. de C.V.
- b) Se revisaron y analizaron los Balances Generales al 31 de marzo y 30 de abril del 2003 que fueron proporcionados por Exportimex S.A. de C.V..
- c) Se revisaron los libros Diario y Mayor de Exportimex S.A. de C.V. al 31 de marzo y 30 de abril del 2003.
- d) Se reviso, analizo y verifíco la Cuenta Proveedores de Exportimex S.A. de C.V. al 1 de abril del 2003.
- e) Se reviso, analizo y verifíco los movimientos de Caja Bancos de Exportimex S.A. de C.V. del mes de abril del 2003.
- f) Se reviso y verifíco los Estados de Cuenta y documentos soporte de Exportimex S.A. de C.V. del mes de abril del 2003.
- g) Se reviso, evaluó y verifíco las pólizas de egresos de Exportimex S.A. de C.V. del mes de abril del 2003.
- h) Se reviso, evaluó y verifíco la Cta. Pagos anticipados de Exportimex S.A. de C.V. del mes de abril del 2003.
- i) Se reviso, evaluó y verifíco la Cta. Deudores Diversos de Exportimex S.A. de C.V. del mes de abril del 2003.

II. CUESTIONARIO

1. Determinar el detrimento patrimonial de Exportimex S.A. de C.V. en abril del 2003.

III. EXAMEN PERICAL

1. Determinar el detrimento patrimonial de Exportimex S.A. de C.V. en abril del 2003.

1.1 Establecer si las empresas: Exel Sport S.A. de C.V., Champion S.A. de C.V., Star S.A. de C.V. y Deporte S.A. de C.V. al 31 de marzo del 2003 eran proveedores de Exportimex S.A. de C.V. a las cuales les tenía deuda pendiente.

Las empresas: Exel Sport S.A. de C.V., Champion S.A. de C.V., Star S.A. de C.V. y Deporte S.A. de C.V. al 31 de marzo del 2003, no eran proveedores de Exportimex S.A. de C.V., menos se les tenía deuda pendiente.

Tal como se puede apreciar en el Anexo-1.

1.2 Establecer porque concepto Exportimex S.A. de C.V. hizo pagos en abril del 2003 a las empresas Exel Sport S.A. de C.V., Champion S.A. de C.V., Star S.A. de C.V. y Deporte S.A. de C.V.

Los pagos que realizó Exportimex S.A. de C.V. en abril del 2003 a las empresas mencionadas fue por concepto de:

FECHA	EMPRESA BENEFICIADA	CONCEPTO	MONTO
05/04/2003	Exel Sport S.A. de C.V.	Pago a cuenta de mercadería.	\$ 90,000.00
10/04/2003	Star S.A. de C.V.	Préstamo al Sr. Walter Valdivia Díaz.	120,000.00
16/04/2003	Deporte S.A. de C.V.	Préstamo al Sr. Walter Valdivia Díaz.	76,000.00
23/04/2003	Champion S.A. de C.V.	Pago a cuenta de mercadería.	133,000.00
	TOTAL:		\$ 419,000.00

Estos egresos han sido registrados en las respectivas cuentas de Bancos.

Como se puede apreciar en el Anexo-2.

Se debe señalar que las empresas: Exel Sport S.A. de C.V. y Champion S.A. de C.V., son de propiedad del Sr. Walter Valdivia Díaz.

1.3 Establecer si los pagos efectuados por Exportimex S.A. de C.V. en abril del 2003 a las empresas Exel Sport S.A. de C.V., Champion S.A. de C.V., Star S.A. de C.V. y Deporte S.A. de C.V. han sido registrados en su contabilidad.

Efectivamente los pagos efectuados por Exportimex S.A. de C.V. en abril del 2003 han sido registrados en su contabilidad de la forma siguiente:

FECHA	EMPRESA BENEFICIADA	CARGO A LA CUENTA DE ACTIVO	MONTO
05/04/ 2003	Exel Sport S.A. de C.V.	ANTICIPOS Sub-Cuenta: Exel Sport S.A. de C.V.	\$ 90,000.00
10/04/2003	Star S.A. de C.V.	DEUDORES DIVERSOS Sub-Cuenta: Sr. Walter Valdivia Díaz.	120,000.00
16/04/2003	Deporte S.A. de C.V.	DEUDORES DIVERSOS Sub-Cuenta: Sr. Walter Valdivia Díaz.	76,000.00
23/04/2003	Champion S.A. de C.V.	ANTICIPOS Sub-Cuenta: Champion S.A. de C.V.	133,000.00
	TOTAL:		\$ 419,000.00

Estos registros contables han sido revelados en el Balance General al 30 de abril del 2003, en sus respectivas cuentas.

Tal como se puede apreciar en el Anexo-3.

IV. CONCLUSION

Exportimex S.A. de C.V. en el mes de abril del 2003, efectuó erogaciones de efectivo de sus cuentas corrientes por un monto de \$ 419,000.00 (CUATROCIENTOS DIECINUEVE MIL PESOS 00/100 M.N.), según detalle:

Anticipos a Proveedores	\$ 223,000.00
Préstamo al Sr. Walter Valdivia Díaz	196,000.00

Los anticipos a proveedores fueron a las empresas Exel Sport. S.A. de C.V. y Champion S.A. de C.V., ambas de propiedad del Sr. Walter Valdivia Díaz.

Por lo que solicito a Ud., c. Juez dar por cumplido su mandato, adjuntando el presente a los autos de Ley.

México, D.F. a 10 de octubre del 2003.

PROTESTO LO NECESARIO


C.P. MIGUEL RODRÍGUEZ LARREA
CÉDULA PROFESIONAL 893495

ANEXO-1

EXPORTIMEX S.A. DE C.V.

DEUDAS PENDIENTES CON PROVEEDORES AL 31 DE MARZO DEL 2003

PROVEEDORES	SALDO AL FINAL DEL MES
PROVEEDORES NACIONALES	
GRUPO DEPORTIVO INTERNACIONAL	199,180.00
FRIDA MERCANCIAS	12,811.87
PROVEEDORES EXTRANJEROS	
AXIS INTERNACIONAL	1,115,351.11
DYNAMICOS CLASSIC LTDA.	60,525.17
SUNRIDER INTERNATIONAL/GRI	1,276,390.71
MAC INC	14,180.00
FITNESS QUEST	288,565.38
MHC. INC	626,451.01
TOTAL	3,593,455.25

ANEXO-2

EXPORTIMEX S.A. DE C.V.

EGRESOS DE BANCOS MES DE ABRIL DEL 2003

DESCRIPCIÓN	TOTAL
CUENTA NRO. : 1102-001 BANAMEX	
PAGO AXIS INTERNACIONAL CHEQUE NRO. 230 PE-115	25,000.00
PAGO EXEL SPORT S.A. DE C.V. CHEQUE NRO. 231 PE-116	90,000.00
PAGO DE NÓMINA CHEQUE NRO. 232 PE-118	32,500.00
TRANSFERENCIA A FAVOR DE DEPORTE S.A. DE C.V. PE-119	76,000.00
PAGO IMSS CHEQUE NRO. 233 PE-122	18,700.00
PAGO NÓMINA CHEQUE NRO. 234 PE-124	32,500.00
PAGO RENTA LOCAL CHEQUE NRO. 235 PE-125	15,000.00
REPOSICIÓN FONDO FIJO CHEQUE NRO. 236 P.E. 126	3,500.00
CUENTA NRO.: 1102-002 BANORTE	
TRANFERENCIA A FAVOR DE STAR S.A. DE C.V. PE-117	120,000.00
PAGO CHAMPION S.A. DE C.V. CHEQUE NRO. 742 PE-120	133,000.00
PAGO IMPUESTOS CHEQUE NRO. 743 PE-121	122,000.00
PAGO AXIS INTERNACIONAL CHEQUE NRO. 744 PE-123	85,000.00
TOTAL	753,200.00

ANEXO-3

EXPORTIMEX S.A. DE C.V.

ANTICIPOS AL 30 DE ABRIL DEL 2003

DESCRIPCIÓN	SALDO AL FINAL DEL MES
GATX LOGÍSTICA DE MÉXICO S.A. DE C.V.	10,441.58
PRINTER LITE S.A. DE C.V.	629.00
CENTRO COMERCIAL J.S. S.A.	27,600.00
BRANIFF DESPACHOS ADUANALES	29,516.26
EXEL SPORT S.A. DE C.V.	90,000.00
CHAMPION S.A. DE C.V.	133,000.00
TOTAL	291,186.84

EXPORTIMEX S.A. DE C.V.

DEUDORES DIVERSOS AL 30 DE ABRIL DEL 2003

DESCRIPCIÓN	SALDO AL FINAL DEL MES
JOSÉ HERNÁNDEZ MUNGUÍA	10,902.98
ALFONSO VILA DE LA MORA	3,456.67
ALFONSO RAMOS SALAS	16,040.96
BEATRIZ BERGEL DE VIDAL	722.30
MARISA VALDEZ ARREDONDO	775.51
WALTER VALDIVIA DÍAZ	196,000.00
TOTAL	227,898.42

**JUICIO PENAL: SEGUIDO EN CONTRA DE WALTER VALDIVIA DÍAZ EN AGRAVIO DE
EXPORTIMEX S.A. DE C.V. POR EL DELITO DE ADMINISTRACIÓN FRAUDULENTO
CAUSA 312/2003-B**

ACCIONES A REALIZAR	FECHA
A. PLANEACIÓN	
A.1 Recepción de notificación	28/09/03
A.2 Revisión y análisis del expediente en el juzgado	01/10/03
A.3 Fotocopiar del expediente los autos relacionadas con el peritaje	01/10/03
A.4 Análisis y estudio de la pregunta del peritaje	02/10/03
A.5 Análisis de los dictámenes periciales que obran en el expediente	02/10/03
A.6 Aceptar y protestar el cargo de perito en discordia	03/10/03
A.7 Presentar escrito sobre monto de honorarios	03/10/03
A.8 Elaboración del plan de trabajo (cronograma)	03/10/03
A.9 Determinar alcance de la pericial y procedimientos de auditoría	03/10/03
B. EJECUCIÓN	
B.1 Solicitar información y autorización para realizar el peritaje	03/10/03
B.2 Recepcionar oficio de autorización para solicitar información	05/10/03
B.3 Visitar oficinas administrativas de la agraviada	5 al 8/10/2003
B.4 Revisión, análisis y verificación del balance al 1 de abril del 2001	05/10/03
B.5 Revisión, análisis y verificación de la Cta. Proveedores al 1 de abril del 2001	06/10/03
B.6 Revisión, análisis y verificación de movimientos de Caja Bancos mes abril 2001	06/10/03
B.7 Revisión y verificación de estados de cuenta y documentos fuentes abril del 2001	06/10/03
B.8 Revisión, evaluación y verificación de pólizas de egreso mes de abril del 2001	08/10/03
B.9 Revisión, evaluación y verificación de Pagos Anticipados mes de abril del 2001	08/10/03
B.10 Revisión, evaluación y verificación de Cta. Deudores Diversos mes abril del 2001	08/10/03
B.11 Elaboración de cédulas definitivas	08/10/03
C. INFORME	
C.1 Contestar la pregunta de la prueba pericial	09/10/03
C.2 Elaboración del dictamen pericial contable	09/10/03
C.3 Presentar y ratificar el dictamen pericial contable	10/10/03

HECHO POR: C.P. MIGUEL RODRÍGUEZ LARREA
FECHA : 03/10/2003

**JUICIO PENAL: SEGUIDO EN CONTRA DE WALTER VALDIVIA DÍAZ EN AGRAVIO DE EXPORTIMEX S.A. DE C.V.
POR EL DELITO DE ADMINISTRACIÓN FRAUDULENTO EXPEDIENTE NRO. 312/2003-B**

PROGRAMA DE AUDITORÍA

ACCIONES A REALIZAR	SEPTIEM.			OCTUBRE DEL 2003									
	V	S	D	L	M	M	J	V	S	D	L	M	M
	28	29	30	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
A. PLANEACIÓN													
A.1 Recepción de notificación	■												
A.2 Revisión y análisis del expediente en el juzgado				■									
A.3 Fotocopiar del expediente los autos relacionadas con el peritaje				■									
A.4 Análisis y estudio de la pregunta del peritaje					■								
A.5 Análisis de los dictámenes periciales que obran en el expediente					■								
A.6 Aceptar y protestar el cargo de perito en discordia						■							
A.7 Presentar escrito sobre monto de honorarios						■							
A.8 Elaboración del plan de trabajo (cronograma)						■							
A.9 Determinar alcance de la pericial y procedimientos de auditoría													
B. EJECUCIÓN													
B.1 Solicitar información y autorización para realizar el peritaje						■							
B.2 Recepcionar oficio de autorización para solicitar información								■					
B.3 Visitar oficinas administrativas de la agraviada								■	■	■	■	■	
B.4 Revisión, análisis y verificación del balance al 1 de abril del 2003								■	■	■	■	■	
B.5 Revisión, análisis y verificación de la Cta. Proveedores al 1 de abril del 2003									■				
B.6 Revisión, análisis y verificación de movimientos de Caja Bancos mes abril 2003									■				
B.7 Revisión y verificación de estados de cuenta y documentos fuentes abril del 2003									■				
B.8 Revisión, evaluación y verificación de pólizas de egreso mes de abril del 2003											■		
B.9 Revisión, evaluación y verificación de Pagos Anticipados mes de abril del 2003											■		
B.10 Revisión, evaluación y verificación de Cta. Deudores Diversos mes abril del 2003											■		
B.11 Elaboración de cédulas definitivas												■	
C. INFORME													
C.1 Contestar la pregunta de la prueba pericial												■	
C.2 Elaboración del dictamen pericial contable												■	
C.3 Presentar y ratificar el dictamen pericial contable													■

HECHO POR: M.R.L.

FECHA: 03/10/2003.

C. JUEZ DEL TERCER JUZGADO PENAL DEL FUERO COMÚN

MIGUEL RODRÍGUEZ LARREA, en mi calidad de perito contable tercero en discordia designado por su despacho, con domicilio legal en calle Allende Nro. 14 Colonia Centro Delegación Cuauhtemoc D.F., ante Ud. Con el debido respeto me presento y digo:

Que dando cumplimiento al Artículo 168 del Código de Procedimientos Penales del Distrito Federal, vengo aceptar el cargo de perito contable tercero en discordia, en el juicio penal seguido en contra de Walter Valdivia Díaz en agravio de Exportimex S.A. de C.V. por el delito de Administración Fraudulenta.

Adjunto al presente fotostática de mi cédula profesional de Contador Público Nro. 893495 expedida por la Secretaria de Educación Pública.

Al tiempo que hago de su conocimiento que para llevar a cabo la pericia contable solicitada es necesario analizar la información siguiente:

- a) Balances Generales al 31 de marzo y al 30 de abril del 2003.
- b) Análisis de cuentas de balance al 31 de marzo y 30 de abril del 2003.
- c) Libros diario y mayor al 30 de abril del 2003.
- d) Análisis y movimientos de Bancos del mes de abril del 2003.
- e) Análisis de las sub-cuentas de Deudores Diversos y Anticipos al 30 de abril del 2003.
- f) Pólizas de egresos de Bancos del mes de abril del 2003.
- g) Estados de Cuentas Bancos: Banamex y Banorte al 30 de abril del 2003.
- h) Talonario de cheques de las cuentas bancarias y/o documentos fuentes de los movimientos del mes de abril del 2003.

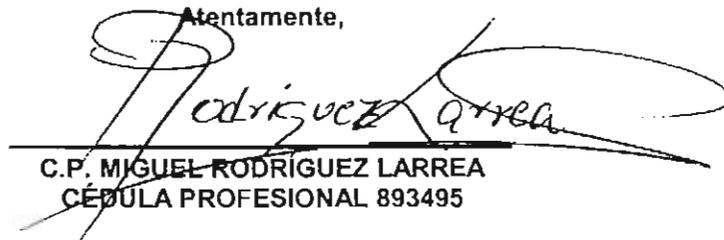
Por lo que solicito a Ud., oficiar a la empresa agraviada Exportimex S.A. de C.V., para que se sirva poner a disposición del suscrito la documentación mencionada.

POR LO EXPUESTO:

Solicito a Ud. C. Juez se sirva dar trámite a mi petición.

México, D.F., a tres días de octubre del 2003.

Atentamente,



C.P. MIGUEL RODRÍGUEZ LARREA
CÉDULA PROFESIONAL 893495

C. JUEZ DEL TERCER JUZGADO PENAL DEL FUERO COMÚN

MIGUEL RODRÍGUEZ LARREA, en mi calidad de perito contable tercero en discordia designado por su despacho, con domicilio legal en calle Allende Nro. 14 Colonia Centro Delegación Cuauhtemoc D.F., ante Ud. Con el debido respeto me presento y digo:

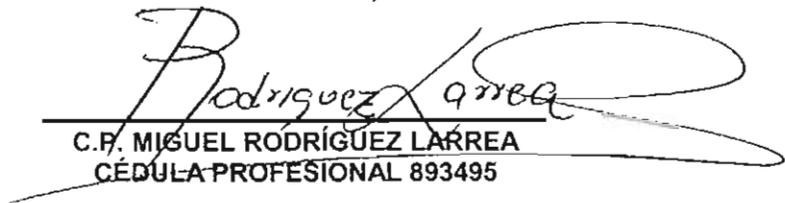
Que de conformidad al Artículo 180 del Código de Procedimientos Penales del Distrito Federal presento para su autorización el monto de los honorarios por la pericial contable tercero en discordia del juicio penal seguido en contra de Walter Valdivia Díaz en agravio de Exportimex S.A. de C.V. por el delito de Administración Fraudulenta Expediente Nro. 312/2003, el cual asciende a \$ 7,500.00 (SIETE MIL QUINIENTOS PESOS 00/100 M.N.), mismo que será cubierto por ambas partes en igual proporción.

POR LO EXPUESTO:

Solicito a Ud. C. Juez se sirva dar trámite a mi petición.

México, D.F., a tres días de octubre del 2003.

Atentamente,



C.F. MIGUEL RODRÍGUEZ LARREA
CÉDULA PROFESIONAL 893495

México, D.F. a 5 de octubre del 2003

Señor:

Alfonso Ramos Salas

Representante Legal de Exportimex S.A. de C.V.

Presente.-

Por medio del presente me dirijo a Ud., para solicitarle se sirva poner a disposición del C.P. Miguel Rodríguez Larrea, quien ha sido nombrado por mi despacho perito contable tercero en discordia en el juicio penal seguido en contra de Walter Valdivia Díaz en agravio de Exportimex S.A. de C.V. por el delito de ADMINISTRACIÓN FRAUDULENTE, la siguiente documentación contable de su representada:

- a) Balances Generales al 31 de marzo y al 30 de abril del 2003.
- b) Análisis de cuentas de balance al 31 de marzo y 30 de abril del 2003.
- c) Libros diario y mayor al 30 de abril del 2003.
- d) Análisis y movimientos de Bancos del mes de abril del 2003.
- e) Análisis de las sub-cuentas de Deudores Diversos y Anticipos al 30 de abril del 2003.
- f) Pólizas de egresos de Bancos del mes de abril del 2003.
- g) Estados de Cuentas Bancos: Banamex y Banorte al 30 de abril del 2003.
- h) Talonario de cheques de las cuentas bancarias y/o documentos fuentes de los movimientos del mes de abril del 2003.

Asimismo pido a Ud., se sirva darle las facilidades del caso para el mejor cumplimiento de su labor, lo requerido tiene carácter de urgente toda vez que el perito contable tiene un plazo determinado por ley para presentar su dictamen.

Sin más por el momento, me reitero de Ud.



ANTONIO DEL ALBA DEL ALBA
JUEZ DEL TERCER JUZGADO PENAL
DEL FUERO COMÚN.

EXPORTIMEX S.A. DE C.V.

DEUDAS PENDIENTES CON PROVEEDORES AL 31 DE MARZO DEL 2003

PROVEEDORES	SALDO AL FINAL DEL MES
NACIONALES	
GRUPO DEPORTIVO INTERNACIONAL	199,180.00
FRIDA MERCANCIAS	12,811.87
EXTRANJEROS	
AXIS INTERNACIONAL	1,115,351.11
DYNAMICOS CLASSIC LTDA.	60,525.17
SUNRIER INTERNATIONAL/GRI	1,276,390.71
MAC INC.	14,180.00
FITNESS QUEST	288,565.38
MHC INC.	626,451.01
TOTAL:	3,593,455.25

MARCAS DE AUDITORÍA

X → Información cruzada con cédula X.

HECHO POR: M.R.L.

FECHA: 06/10/2003.

H-1

EXPORTIMEX S.A. DE C.V.

R.F.C. EXP960201FNA

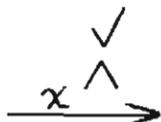
BALANCE GENERAL AL 31 DE MARZO DEL 2003
(PESOS)

ACTIVO		PASIVO	
CIRCULANTE	^		
CAJA	2,000.00	PROVEEDORES	3,593,455.25
BANCOS	-46,928.41	ACREED. DIVERSOS	1,048,359.21
CLIENTES	1,994,333.66	IMPUESTOS POR PAG.	180,312.60
DEUDORES DIVERSOS	31,898.42	SUMA	✓ 4,822,127.06
ANTICIPOS	68,186.84		
DEPÓSITOS GARANTÍA	46,000.00	CAPITAL	^
CRÉDITO AL SALARIO	51,272.60	CAPITAL SOCIAL	500,000.00
IVA ACREDITABLE	70,007.40	PÉRD. ACUMULADAS	-452,263.31
MERCADERÍAS	2,294,655.17	UTILID. ACUMULADAS	25,275.72
MERCAD.EN TRANSITO	745,908.11	RESULTADO DEL EJERC.	399,795.75
SUMA	✓ 5,257,333.79		
FIJO	^		
MAQ. Y EQUIPO	2,260.00		
MOBIL. Y EQ. DE OFIC.	15,845.13		
EQUIPO COMPUTO	25,475.00		
DEP. MAQ. Y EQ.	-122.00		
DEP. MOBIL. Y EQ.	-775.42		
DEP. EQ. DE COMPUTO	-5,081.28		
SUMA	✓ 37,601.43	SUMA	✓ 472,808.16
TOTAL ACTIVO	✓ <u>5,294,935.22</u>	TOTAL PASIV. Y CAPITAL	<u>5,294,935.22</u> ✓



C. ALFONSO RAMOS SALAS
PRESIDENTE DEL CONSEJO DEL
ADMINISTRACIÓN

MARCAS DE AUDITORÍA



Sumas y/o restas verificadas.
Comprobado en libros diario y mayor
Información cruzada con cédula X.

EXPORTIMEX S.A. DE C.V.A125

R.F.C. EXP960201FNA

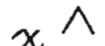
EXARZOBISPADO 26 COL. OBSERVATORIO C.P. 11870

CUENTA NRO. 2101 PROVEEDORES

ANÁLISIS DE CUENTA DE BALANCE AL 31 DE MARZO DEL 2003

NÚMERO DE CUENTA	DESCRIPCIÓN DE LA CUENTA	SALDOS INICIALES DEL MES	CARGOS DEL MES	ABONES DEL MES	SALDO FINAL DEL MES	
2101	PROVEEDORES	-211,991.87	0.00	0.00	-211,991.87	^ ✓
2101-002	GRUPO DEPORTIVO INTERNACIONAL	-199,180.00	0.00	0.00	-199,180.00	^
2101-003	FRIDA MERCANCIAS	-12,811.87	0.00	H-1 0.00	-12,811.87	^
2102	PROVEEDORES EXTRANJEROS	-3,149,211.85	0.00	232,251.53	-3,381,463.38	^
2102-001	AXIS INTERNACIONAL	-883,099.58	0.00	232,251.53	-1,115,351.11	^
2102-002	DYNAMICOS CLASSIC LTDA.	-60,525.17	0.00	0.00	-60,525.17	^
2102-003	SUNRIDER INTERNATIONAL/GRI	-1,276,390.71	0.00	0.00	-1,276,390.71	^
2102-005	MAC INC	-14,180.00	0.00	0.00	-14,180.00	^
2102-008	FITNESS QUEST	-288,565.38	0.00	0.00	-288,565.38	^
2102-009	MHC. INC	-626,451.01	0.00	0.00	-626,451.01	^

MARCAS DE AUDITORÍA

 Sumas y/o restas verificadas.
 Comprobado en libros diario y mayor
 Información cruzada con cédula X.

EXPORTIMEX S.A. DE C.V.

EGRESOS DE BANCOS MES DE ABRIL DEL 2003

DESCRIPCIÓN	TOTAL	1	2	3
CUENTA NRO. : 1102-001 BANAMEX				
PAGO AXIS INTERNACIONAL CHEQUE NRO. 230 PE-115	25,000.00	O.K.	O.K.	O.K.
PAGO EXEL SPORT S.A. DE C.V. CHEQUE NRO. 231 PE-116	90,000.00	O.K.	O.K.	O.K.
PAGO DE NÓMINA CHEQUE NRO. 232 PE-118	32,500.00	O.K.	O.K.	O.K.
TRANSFERENCIA A FAVOR DE DEPORTE S.A. DE C.V. PE-119	76,000.00	O.K.	O.K.	O.K.
PAGO IMSS CHEQUE NRO. 233 PE-122	18,700.00	O.K.	O.K.	O.K.
PAGO NÓMINA CHEQUE NRO. 234 PE-124	32,500.00	O.K.	O.K.	O.K.
PAGO RENTA LOCAL CHEQUE NRO. 235 PE-125	15,000.00	O.K.	O.K.	O.K.
REPOSICIÓN FONDO FIJO CHEQUE NRO. 236 P.E. 126	3,500.00	O.K.	O.K.	O.K.
CUENTA NRO.: 1102-002 BANORTE				
TRANFERENCIA A FAVOR DE STAR S.A. DE C.V. PE-117	120,000.00	O.K.	O.K.	O.K.
PAGO CHAMPION S.A. DE C.V. CHEQUE NRO. 742 PE-120	133,000.00	O.K.	O.K.	O.K.
PAGO IMPUESTOS CHEQUE NRO. 743 PE-121	122,000.00	O.K.	O.K.	O.K.
PAGO AXIS INTERNACIONAL CHEQUE NRO. 744 PE-123	85,000.00	O.K.	O.K.	O.K.

MARCAS DE AUDITORÍA

χ → Información cruzada con cédula X.

J-2 ↗

LEYENDA:

- 1 Verificación de póliza de egreso.
- 2 Verificado con talonario de cheques o documento de transferencia.
- 3 Verificado y cotejado con estado de cuenta del banco abril del 2001.

HECHO POR: M.R.L.

FECHA: 08/10/2003.

EXPORTIMEX S.A. DE C.V.

R.F.C. EXP960201FNA

EXARZOBISPADO 26 COL. OBSERVATORIO C.P. 11870

CUENTA NRO. 1102-001 BANAMEX

ANÁLISIS DE CUENTA DE BALANCE AL 30 DE ABRIL DEL 2003

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER	SALDO
	SALDO INICIAL			648.00
02/04/03	DEPÓSITO DE VENTAS PI-320	32,000.00		32,648.00
03/04/03	DEPÓSITO DE VENTAS PI-321	40,000.00	I, J-2	72,648.00
04/04/03	DEPÓSITO DE VENTAS PI-322	80,000.00	↓	152,648.00
05/04/03	N/PAGO AXIS INTERNACIONAL CHEQUE NRO. 230 PE-115		25,000.00	127,648.00
05/04/03	N/PAGO EXEL SPORT CHEQUE NRO. 231 PE-116	I →	90,000.00	37,648.00
11/04/03	DEPÓSITO DE VENTAS PI-327	25,600.00		63,248.00
12/04/03	DEPÓSITO COBRANZA PI-328	42,700.00	L-7 / J-2	105,948.00
13/04/03	DEPÓSITO COBRANZA PI-329	37,200.00		143,148.00
16/04/03	N/PAGO DE NÓMINA CHEQUE NRO. 232 PE-118		J-2, I → 32,500.00	110,648.00
16/04/03	TRANSFERENCIA A FAVOR DE DEPORTE S.A. DE C.V. PE-119		J-2, I → 76,000.00	34,648.00
19/04/03	DEPÓSITO COBRANZA PI-333	19,200.00	L-9	53,848.00
19/04/03	N/PAGO IMSS CHEQUE NRO. 233 PE-122		J-2, I → 18,700.00	35,148.00
25/04/03	DEPÓSITO COBRANZA PI -337	16,800.00		51,948.00
30/04/03	N/PAGO NÓMINA CHEQUE NRO. 234 PE-124		J-2, I → 32,500.00	19,448.00
30/04/03	N/PAGO RENTA LOCAL CHEQUE NRO. 235 PE-125		J-2, I → 15,000.00	4,448.00
30/04/03	REPOSICIÓN FONDO FIJO CHEQUE NRO. 236 PE-126		J-2, I → 3,500.00	948.00

MARCAS DE AUDITORIA

- ✓ Sumas y/o restas verificadas
- ^ Comprobado en libros diario y mayor
- x → Información cruzada con cédula X

V ^
J-2, I →
L-1 →

Banamex

ESTADO DE CUENTA

EXPORTIMEX S.A. DE C.V.
 EXARZOBISPADO 26
 COL. OBSERVAQTORIO
 C.P. 11870 MIGUEL HIDALGO D.F.

RESUMEN DE CUENTAS

CUENTA DE CHEQUES NRO. 1102-001	
SALDO ANTERIOR	\$648.00 SUCURSAL: 0034
DEPÓSITOS/ABONOS	\$293,500.00 PIEZA: DEL 01/04/2004 AL 30/04/2004
RETIROS/CARGOS	\$293,200.00 SALDO PROMEDIO: \$951.66
SALDO ACTUAL	\$948.00 DIAS TRANSCURRIDOS: 30

DETALLE DE MOVIMIENTOS

DIA	SERIAL	DESCRIPCIÓN	RETIRO/CARGOS	DEPÓSITO/ABONOS	SALDO
1		SALDO INICIAL			648.00
2		DEPÓSITO EN EFECTIVO		32,000.00	32,648.00
3		DEPÓSITO EN EFECTIVO		40,000.00	72,648.00
4		DEPÓSITO EN EFECTIVO		80,000.00	152,648.00
5	230	CHEQUE PAGADO	J-1 → 25,000.00		127,648.00
5	231	CHEQUE PAGADO	J-1 → 90,000.00		37,648.00
11		DEPÓSITO EN EFECTIVO		25,600.00	63,248.00
12		DEPÓSITO EN EFECTIVO		42,700.00	105,948.00
13		DEPÓSITO EN EFECTIVO		37,200.00	143,148.00
16	232	CHEQUE PAGADO	J-1 → 32,500.00		110,648.00
16		TRANSFERENCIA	J-1 → 76,000.00		34,648.00
19		DEPÓSITO EN EFECTIVO		19,200.00	53,848.00
19	233	CHEQUE PAGADO	J-1 → 18,700.00		35,148.00
25		DEPÓSITO EN EFECTIVO		16,800.00	51,948.00
30	234	CHEQUE PAGADO	J-1 → 32,500.00		19,448.00
30	235	CHEQUE PAGADO	J-1 → 15,000.00		4,448.00
30	236	CHEQUE PAGADO	J-1 → 3,500.00		948.00

EXPORTIMEX S.A. DE C.V.

R.F.C. EXP960201FNA

EXARZOBISPADO 26 COL. OBSERVATORIO C.P. 11870

CUENTA NRO. 1102-002 BANORTE

ANÁLISIS DE CUENTA DE BALANCE AL 30 DE ABRIL DEL 2003

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER	SALDO
	SALDO INICIAL			-47,576.41
05/04/03	DEPÓSITO DE VENTAS PI-323	75,000.00		27,423.59
06/04/03	DEPÓSITO COBRANZA PI-324	56,000.00		83,423.59
09/04/03	DEPÓSITO COBRANZA PI-325	62,000.00		145,423.59
10/04/03	DEPÓSITO COBRANZA PI-326	32,500.00		177,923.59
10/04/03	TRANSFERENCIA A FAVOR DE STAR S.A. DE C.V. PE-117	I →	120,000.00	57,923.59
16/04/03	DEPÓSITO COBRANZA PI-330	62,500.00		120,423.59
17/04/03	DEPÓSITO COBRANZA PI-331	42,300.00		162,723.59
18/04/03	DEPÓSITO COBRANZA PI-332	28,900.00		191,623.59
20/04/03	DEPÓSITO COBRANZA PI-334	49,800.00		241,423.59
23/04/03	DEPÓSITO COBRANZA PI-335	32,800.00		274,223.59
23/04/03	N/PAGO CHAMPION S.A. DE C.V. CHEQUE NRO. 742 PE-120	I →	133,000.00	141,223.59
23/04/03	N/PAGO IMPUESTOS CHEQUE NRO. 743 PE-121	I →	122,000.00	19,223.59
24/04/03	DEPÓSITO COBRANZA PI-336	18,000.00		37,223.59
26/04/03	DEPÓSITO COBRANZA PI-338	21,200.00		58,423.59
27/04/03	DEPÓSITO COBRANZA PI-339	17,400.00		75,823.59
30/04/03	DEPÓSITO COBRANZA PI-340	11,200.00		87,023.59
30/04/03	N/PAGO AXIS INTERNACIONAL CHEQUE NRO. 744 PE-123		85,000.00	2,023.59

MARCAS DE AUDITORIA

- ✓ Sumas y/o restas verificadas
- ^ Comprobado en libros diario y mayor
- x → Información cruzada con cédula X

I,
J-4 ↗

L-1 ↗

✓ ^

BANORTE

ESTADO DE CUENTA

EXPORTIMEX S.A. DE C.V.
 EXARZOBISPADO 26
 COL. OBSERVAQTORIO
 C.P. 11870 MIGUEL HIDALGO D.F.

RESUMEN DE CUENTAS

CUENTA DE CHEQUES NRO. 1102-002
 SALDO ANTERIOR -\$47,576.41 SUCURSAL: 0034
 DEPÓSITOS/ABONOS \$509,600.00 PIEZA: DEL 01/04/2004 AL 30/04/2004
 RETIROS/CARGOS \$460,000.00 SALDO PROMEDIO: \$0.00
 SALDO ACTUAL \$2,023.59 DIAS TRANSCURRIDOS: 30

DETALLE DE MOVIMIENTOS

DIA	SERIAL	DESCRIPCIÓN	RETIRO/CARGOS	DEPÓSITO/ABONOS	SALDO
1		SALDO INICIAL			-47,576.41
5		DEPÓSITO EFECTIVO		75,000.00	27,423.59
6		DEPÓSITO EFECTIVO		56,000.00	83,423.59
9		DEPÓSITO EFECTIVO		62,000.00	145,423.59
10		DEPÓSITO EFECTIVO		32,500.00	177,923.59
10		TRANSFERENCIA	120,000.00		57,923.59
16		DEPÓSITO EFECTIVO		62,500.00	120,423.59
17		DEPÓSITO EFECTIVO		42,300.00	162,723.59
18		DEPÓSITO EFECTIVO		28,900.00	191,623.59
20		DEPÓSITO EFECTIVO		49,800.00	241,423.59
23		DEPÓSITO EFECTIVO		32,800.00	274,223.59
23	742	CHEQUE COBRADO	133,000.00		141,223.59
23	743	CHEQUE COBRADO	122,000.00		19,223.59
24		DEPÓSITO EFECTIVO		18,000.00	37,223.59
26		DEPÓSITO EFECTIVO		21,200.00	58,423.59
27		DEPÓSITO EFECTIVO		17,400.00	75,823.59
30		DEPÓSITO EFECTIVO		11,200.00	87,023.59
30	744	CHEQUE COBRADO	85,000.00		2,023.59

EXPORTIMEX S.A. DE C.V.

ANTICIPOS AL 30 DE ABRIL DEL 2003

DESCRIPCIÓN	SALDO AL FINAL DEL MES
GATX LOGÍSTICA DE MÉXICO S.A. DE C.V.	10,441.58
PRINTER LITE S.A. DE C.V.	629.00
CENTRO COMERCIAL J.S. S.A.	27,600.00
BRANIFF DESPACHOS ADUANALES	29,516.26
EXEL SPORT S.A. DE C.V.	90,000.00
CHAMPION S.A. DE C.V.	133,000.00
TOTAL	291,186.84

MARCAS DE AUDITORÍA

X → Información cruzada con cédula X.

HECHO POR: M.R.L.

FECHA: 08/10/2003.

L-1 ↗

EXPORTIMEX S.A. DE C.V.

DEUDORES DIVERSOS AL 30 DE ABRIL DEL 2003

DESCRIPCIÓN	SALDO AL FINAL DEL MES
JOSÉ HERNÁNDEZ MUNGUÍA	10,902.98
ALFONSO VILA DE LA MORA	3,456.67
ALFONSO RAMOS SALAS	16,040.96
BEATRIZ BERGEL DE VIDAL	722.30
MARISA VALDEZ ARREDONDO	775.51
WALTER VALDIVIA DÍAZ	196,000.00
TOTAL	227,898.42

MARCAS DE AUDITORÍA

χ → Información cruzada con cédula X.

HECHO POR: M.R.L.

FECHA: 08/10/2003.

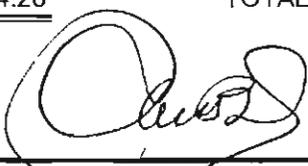
L-1

EXPORTIMEX S.A. DE C.V.

R.F.C. EXP960201FNA

BALANCE GENERAL AL 30 DE ABRIL DEL 2003
(PESOS)

ACTIVO			PASIVO	
CIRCULANTE				
CAJA	3,500.00	^	PROVEEDORES	3,483,455.25
BANCOS	2,971.59	J-1	ACREED. DIVERSOS	859,915.93
CLIENTES	1,614,128.32	h-2	IMPUESTOS POR PAG.	117,731.99
DEUDORES DIVERSOS	227,898.42	h-1	SUMA	✓ 4,461,103.17
ANTICIPOS	291,186.84		CAPITAL	
DEPÓSITOS GARANTÍA	48,000.00		CAPITAL SOCIAL	500,000.00
CRÉDITO AL SALARIO	20,456.41		PÉRD. ACUMULADAS	-452,263.31
IVA ACREDITABLE	151,946.32		UTILID. ACUMULADAS	25,275.72
MERCADERÍAS	1,732,112.11		RESULTADO DEL EJERC.	86,758.70
MERCAD.EN TRANSITO	491,074.84			
SUMA	✓ 4,583,274.85			
FIJO		^		
MAQ. Y EQUIPO	2,260.00			
MOBIL. Y EQ. DE OFIC.	15,843.13			
EQUIPO COMPUTO	25,475.00			
DEP. MAQ. Y EQ.	-122.00			
DEP. MOBIL. Y EQ.	-775.42			
DEP. EQ. DE COMPUTO	-5,081.28			
SUMA	✓ 37,599.43		SUMA	✓ 159,771.11
TOTAL ACTIVO	✓ <u>4,620,874.28</u>		TOTAL PASIV. Y CAPITAL	<u>4,620,874.28</u> ✓


C. ALFONSO RAMOS SALAS
 PRESIDENTE DEL CONSEJO DEL
 ADMINISTRACIÓN

MARCAS DE AUDITORÍA

✓
 ^
 x → Sumas y/o restas verificadas.
 Comprobado en libros diario y mayor
 Información cruzada con cédula X.

EXPORTIMEX S.A. DE C.V.

R.F.C. EXP960201FNA

EXARZOBISPADO 26 COL. OBSERVATORIO C.P. 11870

CUENTA NRO. 1105 DEUDORES DIVERSOS

ANÁLISIS DE CUENTA DE BALANCE AL 30 DE ABRIL DEL 2003

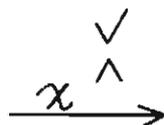
NÚMERO DE CUENTA	DESCRIPCIÓN DE LA CUENTA	SALDOS INICIALES DEL MES	CARGOS DEL MES	ABONES DEL MES	SALDO FINAL DEL MES
1105	DEUDORES DIVERSOS	40,669.38	224,500.35	37,271.31	227,898.42
1105-001	JOSÉ HERNÁNDEZ MUNGUÍA	10,902.98	5,956.17	5,956.17	10,902.98
1105-004	COMERCIAL CANEY S.A. DE C.V.	12,936.00	2,875.00	15,811.00	0.00
1105-005	ALFONSO VILA DE LA MORA	0.00	3,456.67	0.00	3,456.67
1105-006	ALFONSO RAMOS SALAS	16,040.96	0.00	0.00	16,040.96
1105-007	JESÚS ZEPEDA MATEO	0.00	737.00	737.00	0.00
1105-008	BEATRIZ BERGER DE VIDAL	722.30	0.00	0.00	722.30
1105-010	MARIA FERNANDA BARBOSA VIDAL	0.00	8,400.00	8,400.00	0.00
1105-011	ROXANA ORTIZ CHIRINOS	0.00	6,300.00	6,300.00	0.00
1105-015	JOSÉ LUIS LÓPEZ SOLANO	67.14	0.00	67.14	0.00
1105-016	MARISA CALDEZ ARREDONDO	0.00	775.51	0.00	775.51
1105-017	WALTER VALDIVIA DÍAZ	0.00	196,000.00	0.00	196,000.00

L-1

✓ ^

MARCAS DE AUDITORÍA

L-4



Sumas y/o restas verificadas.
Comprobado en libros diario y mayor
Información cruzada con cédula X.

EXPORTIMEX S.A. DE C.V.

R.F.C. EXP960201FNA

EXARZOBISPADO 26 COL. OBSERVATORIO C.P. 11870

CUENTA NRO. 1112 ANTICIPOS

ANÁLISIS DE CUENTA DE BALANCE AL 30 DE ABRIL DEL 2003

NÚMERO DE CUENTA	DESCRIPCIÓN DE LA CUENTA	SALDOS INICIALES DEL MES	CARGOS DEL MES	ABONES DEL MES	SALDO FINAL DEL MES
1112	ANTICIPOS	70,516.95	289,788.76	69,118.87	291,186.84
1112-002	GATX LOGÍSTICA DE MÉXICO S.A. DE C.V.	30,787.95	5,327.00	25,673.37	10,441.58
1112-005	PRINTER LITE S.A. DE C.V.	2,129.00	5,627.50	7,127.50	629.00
1112-009	CENTRO COMERCIAL J.S. S.A.	27,600.00	0.00	0.00	27,600.00
1112-012	OCTAVIO CHÁVEZ MORALES S.A. DE C.V.	10,000.00	26,318.00	36,318.00	0.00
1112-014	BRANIFF DESPACHOS ADUANALES	0.00	29,516.26	0.00	29,516.26
1112-015	EXEL SPORT S.A. DE C.V.	0.00	90,000.00	0.00	90,000.00
1112-016	CHAMPION S.A. DE C.V.	0.00	133,000.00	0.00	133,000.00

l-1 (arrow pointing to final balance)

l-5 (arrow pointing to 133,000.00)

l-6 (arrow pointing to 90,000.00)

✓ ^ (next to final balance)

MARCAS DE AUDITORÍA

- ✓ Sumas y/o restas verificadas.
- ^ Comprobado en libros diario y mayor
- x → Información cruzada con cédula X.

EXPORTIMEX S.A. DE C.V.

R.F.C. EXP960201FNA

EXARZOBISPADO 26 COL. OBSERVATORIO C.P. 11870

CUENTA NRO. 1105-017 WALTER VALDIVIA DÍAZ

ANÁLISIS DE SUB-CUENTA DE BALANCE AL 30 DE ABRIL DEL 2003

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER	SALDO
10/04/01	SALDO INICAL			0.00
	PRÉSTAMO TRANSFERENCIA BANCO	120,000.00		120,000.00
	BANORTE A FAVOR DE STAR S.A. DE	<i>l-8</i> ↗		
	C.V. PE-117			
16/04/01	PRÉSTAMO TRANSFERENCIA BANCO	76,000.00		196,000.00
	BANAMEX A FAVOR DE DEPORTE	<i>l-9</i> ↗		
	S.A. DE C.V. PE-119			<i>l-2</i> ↗

✓ ^

MARCAS DE AUDITORÍA

- ✓ Sumas y/o restas verificadas.
- ^ Comprobado en libros diario y mayor
- x* → Información cruzada con cédula X.

EXPORTIMEX S.A. DE C.V.

R.F.C. EXP960201FNA

EXARZOBISPADO 26 COL. OBSERVATORIO C.P. 11870

CUENTA NRO. 1112-015 EXEL SPORT S.A. DE C.V.

ANÁLISIS DE SUB-CUENTA DE BALANCE AL 30 DE ABRIL DEL 2003

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER	SALDO
05/04/01	SALDO INICAL ADELANTO A CUENTA DE MERCADE- RÍA CHEQUE NRO. 231 BANAMEX PE-116	90,000.00 <i>L-7</i> ↗		0.00 90,000.00 <i>L-3</i> ↗

MARCAS DE AUDITORÍA

✓	Sumas y/o restas verificadas.
∧	Comprobado en libros diario y mayor
<i>x</i> →	Información cruzada con cédula X.

EXPORTIMEX S.A. DE C.V.

R.F.C. EXP960201FNA

EXARZOBISPADO 26 COL. OBSERVATORIO C.P. 11870

CUENTA NRO. 1112-016 CHAMPION S.A. DE C.V.

ANÁLISIS DE SUB-CUENTA DE BALANCE AL 30 DE ABRIL DEL 2003

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER	SALDO
23/04/01	SALDO INICAL ADELANTO A CUENTA DE MERCADE- RÍA CHEQUE NRO. 742 BANORTE PE-120	133,000.00 <i>L-10</i> ↗		0.00 133,000.00 <i>L-3</i> ↗

MARCAS DE AUDITORÍA

-  Sumas y/o restas verificadas.
 Comprobado en libros diario y mayor
 Información cruzada con cédula X.

EXPORTIMEX S.A. DE C.V.
R.F.C. EXP960201FNA
EXARZOBISPADO 26 COL. OBSERVATORIO C.P. 11870
POLIZA DE EGRESOS

CUENTA	DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
1112-015	EXEL SPORT S.A. DE C.V.	90,000.00	
1102-001	N/PAGO A CUENTA DE MERCADERÍA CHEQUE NRO. 231 BANAMEX		90,000.00
		<i>L-5</i> → 90,000.00	90,000.00
			<i>J-1</i> ↗
FECHA	HECHO POR:	REVISO	AUTORIZO
05/04/03	R.O.CH.	R.O.CH.	W.V.D.
			NUMERO DE PÓLIZA
			PE-116

MARCAS DE AUDITORÍA

x → Información cruzada con cédula X.

EXPORTIMEX S.A. DE C.V.
R.F.C. EXP960201FNA
EXARZOBISPADO 26 COL. OBSERVATORIO C.P. 11870
POLIZA DE EGRESOS

CUENTA	DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
1105-017	PRÉSTAMO AL SR. WALTER VALDIVIA DÍAZ	120,000.00	
1102-002	TRANSFERENCIA A FAVOR DE STAR S.A. DE C.V. BANORTE		120,000.00
		<i>L-4</i> → 120,000.00	120,000.00
			<i>J-2</i> ↗
FECHA	HECHO POR:	REVISO	AUTORIZO
10/04/03	R.O.CH.	R.O.CH.	W.V.D.
			NUMERO DE PÓLIZA
			PE-117

MARCAS DE AUDITORÍA

x → Información cruzada con cédula X.

EXPORTIMEX S.A. DE C.V.
R.F.C. EXP960201FNA
EXARZOBISPADO 26 COL. OBSERVATORIO C.P. 11870
POLIZA DE EGRESOS

CUENTA	DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER	
1105-017	PRÉSTAMO AL SR. WALTER VALDIVIA DÍAZ	76,000.00		
1102-001	TRANSFERENCIA A FAVOR DE DEPORTE S.A. DE C.V. BANAMEX		76,000.00	
		<i>L-4</i> → 76,000.00	76,000.00	
			<i>J-1</i> ↗	
FECHA	HECHO POR:	REVISO	AUTORIZO	NUMERO DE PÓLIZA
16/04/03	R.O.CH.	R.O.CH.	W.V.D.	PE-119

MARCAS DE AUDITORÍA

x → Información cruzada con cédula X.

EXPORTIMEX S.A. DE C.V.
R.F.C. EXP960201FNA
EXARZOBISPADO 26 COL. OBSERVATORIO C.P. 11870
POLIZA DE EGRESOS

CUENTA	DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER	
1112-016	CHAMPION S.A. DE C.V.	133,000.00		
1102-001	N/PAGO A CUENTA DE MERCADERÍA CHEQUE NRO. 742 BANORTE		133,000.00	
		<i>L-6</i> → 133,000.00	133,000.00	
			<i>J-2</i> ↗	
FECHA	HECHO POR:	REVISO	AUTORIZO	NUMERO DE PÓLIZA
23/04/03	R.O.CH.	R.O.CH.	W.V.D.	PE-120

MARCAS DE AUDITORÍA

x → Información cruzada con cédula X.

PERITAJE DE PERITOS OFICIALES DE LA PROCURADURÍA

COORDINACIÓN GENERAL DE
SERVICIOS PERICIALES
SECCIÓN: CONTABILIDAD

AV. PREVIA: 11/6749/01-12
OFICIO: 200-100-I-34617-03

ASUNTO: SE RINDE DICTAMEN DE CONTABILIDAD
México, D.F., a 1 de julio de 2003

LIC. VICTOR MANUEL NACAR ZALDIVAR
AGENTE DEL M.P. ADSCRITO AL
DEPARTAMENTO UNO UNIDAD UNO SIN DETENIDO
CUADERNO UNICO
DELEG. REG. MIGUEL HIDALGO
PRESENTE.

Los suscritos Contadores Públicos, Peritos Oficiales de esta Procuraduría, designados para intervenir en la Averiguación previa citada al rubro rinden el siguiente:

DICTAMEN

Entendidos del expediente de referencia, después de realizar una revisión del mismo y en cumplimiento a su oficio de fecha 10 de junio del 2003, mediante la cual solicita "...dictaminar el detrimento patrimonial sufrido por la empresa Exportimex S.A. de C.V..."

Con conocimiento de su contenido y en atención a su petición, los suscritos procedimos a considerar para los efectos del presente el informe de Auditoría de fecha 13 de junio del 2003, suscrito y signado por el C.P. Raúl Torres Ríos, cédula profesional 204520; así como la documentación soporte que obra en autos, por lo que determinamos el presente:

CONCEPTO	IMPORTE
Cheque Nro. 231 a cargo de Banamex de fecha 5 de abril de 2003 a Favor de Exel Sport S.A. de C.V. por concepto de compra mercadería Pago que se efectuó y la mercadería no ingreso a Exportimex S.A. de C.V.....	\$ 90,000.00
Transferencia de Banorte de fecha 10 de abril de 2003 a favor de Star S.A. de C.V., pago que se realizo a esta empresa que no se le debía y Menos entrega mercadería.....	\$ 120,000.00
Transferencia de Banamex de fecha 16 de abril de 2003 a favor de Deporte S.A. de C.V., pago que se realizo a esta empresa que no se le debía y menos entrega mercadería.....	\$ 76,000.00
Cheque Nro. 742 a cargo de Banorte de fecha 23 de abril de 2003, a Favor de Champion S.A. de C.V. por concepto de compra de mercadería pago que se efectuó y la mercadería no ingreso a Exportimex S.A. de C.V.....	\$ 133,000.00
SUMA	\$ 419,000.00

Del estudio de los documentos descritos en el cuerpo del dictamen y en atención a su petición los suscritos llegamos a la:

CONCLUSIÓN

Se determina por lo anterior y en base al Informe de Auditoría de fecha 13 de junio del 2003, suscrito y signado por C.P. Raúl Torres Ríos, con cédula profesional 204520; así como la documentación soporte que obra en autos y menciona en el cuerpo del Dictamen, la suma de lo antes descrito asciende a \$ 419,000.00 (CUATROCIENTOS DIECINUEVE MIL PESOS 00/100 M.N.)

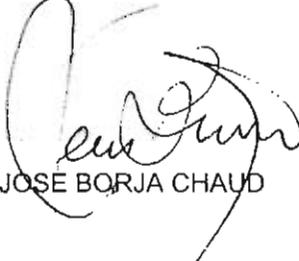
Lo que comunicamos a usted para los fines a que haya lugar.

ATENTAMENTE

LOS PERITOS



C.P. JORGE SAAVEDRA ACEVES



C.P. JOSE BORJA CHAUD

PERICIA CONTABLE DE LA PARTE INCULPADA

Procesado: Walter Valdivia Díaz.
Causa Penal: 312/2003
Secretaria: B

C. Juez III Penal en el D.F.
Presente.-

Octavio Gómez López, en mi carácter de perito en materia de contabilidad designado por la defensa del procesado Walter Valdivia Díaz, personalidad que tengo debidamente reconocida en los autos del juicio que al rubro identifico; ante Ud., respetuosamente, comparezco a exponer:

Que en relación a la pericial contable ofrecida sobre el juicio en comento, manifiesto que no tengo impedimento para el desahogo de la misma, por lo que vengo en tiempo y en forma a presentar mi dictamen pericial, aclarando que la documentación que fue solicitada a este H. Juzgado siguiendo todos los procedimientos legales que correspondieron, no fue entregada en su totalidad, lo que hace que el presente dictamen tenga que rendirse con ciertas limitaciones, mismas que ni impiden manifestar la experticial.

En desahogo de las pruebas que la defensa del procesado presenta en el juicio de referencia, se efectúan cuatro preguntas que el perito debe responder, por lo que teniendo a la vista parte de la documentación contable de la empresa denominada Exportimex S.A. de C.V. me permito transcribir y responder al as preguntas una a una en el mismo orden que fueron planteadas.

1. Dirá el perito para que fue el cheque Nro. 231 de la cuenta Banamex de Exportimex S.A. de C.V. girado el 5 de abril del 2003 a favor de Exel Sport S.A. de C.V. por un monto de \$ 90,000.00 (NOVENTA MIL PESOS 00/100 M.N.).

R. Efectivamente con fecha 5 de abril del 2003, Exportimex S.A. de C.V., libero el cheque Nro. 231 de su cuenta de Banamex por un monto de \$ 90,000.000 (NOVENTA MIL PESOS 00/100 M.N.) a favor de Exel Sport S.A. de C.V. como un adelanto a cuenta de compra de mercadería, es de aclarar que esta empresa es de propiedad del Sr. Walter Valdivia Díaz, y que desde hace tiempo es proveedor de la empresa, de manera que no existe duda sobre esta operación, al respecto se ha procedido a revisar los libros contables de Exel Sport S.A. de C.V. dicho monto ingreso a Caja Bancos y se encuentra registrado contablemente como un adelanto de clientes (Acreedores Diversos).

2. Dirá el perito para que fue la transferencia que efectuó Exportimex S.A. de C.V. de su cuenta Banorte de fecha 10 de abril del 2003 a favor de Star S.A. de C.V. por un monto de \$ 120,000.00 (CIENTO VEINTE MIL PESOS 00/100 M.N.).

R. De la revisión efectuada a la documentación contable de Exportimex S.A. de C.V., se establece que con fecha 10 de abril del 2003 se hizo una transferencia de su cuenta Banorte a favor de Star S.A. de C.V. por un monto de \$ 120,000.00 (CIENTO VEINTE MIL PESOS 00/100 M.N.), la misma que era para pagar una deuda de Walter Valdivia Díaz tenía con la citada empresa, esto se tomo como un préstamo de Exportimex S.A. de C.V. a Walter Valdivia Díaz teniendo en cuenta que es socio y además a la reciprocidad que se le debe considerar por cuanto en fechas anteriores las

empresas de Walter Valdivia Díaz dejaron mercadería en su calidad de proveedores por varios meses y por montos mayores.

3. Dirá el perito para que fue la transferencia que efectuó Exportimex S.A. de C.V. de su cuenta Banamex de fecha 16 de abril del 2003 a favor de Deporte S.A. de C.V. por un monto de \$ 76,000.00 (SETENTA Y SEIS MIL PESOS 00/100 M.N.).

R. Efectivamente Exportimex S.A. de C.V. hizo tal erogación para pagar una deuda que tenía Walter Valdivia Díaz con Deporte S.A. de C.V. empresa beneficiada, esta erogación también es un préstamo que Exportimex S.A. de C.V. le hacía por las consideraciones indicadas en la respuesta a la pregunta 2.

4. Dirá el perito para que fue el cheque Nro. 742 de la cuenta Banorte de Exportimex S.A. de C.V. girado el 23 de abril del 2003 a favor de Champion S.A. de C.V. por un monto de \$ 133,000.00 (CIENTO TREINTA Y TRES MIL PESOS 00/100 M.N.).

R. Efectivamente Exportimex S.A. de C.V. hizo tal erogación a favor de Champion S.A. de C.V. como un pago a cuenta de compra de mercadería, dicha empresa es de Walter Valdivia Díaz quien hizo efectivo el cheque, asimismo en los registros contables de la citada empresa aparece como un adelanto de ventas futuras (Acreedores Diversos).

CONCLUSIONES

1. No existe quebranto económico en perjuicio de Exportimex S.A. de C.V. por cuanto las erogaciones efectuadas en sus cuentas bancarias, en un caso son anticipos para compra de mercadería y en otros préstamos al Sr. Walter Valdivia Díaz, las mismas que en el momento están pendientes de regularizar.

Rindo mi peritaje a su consideración y juicio c. Juez.

México D.F. a 25 días de septiembre del 2003

CORDIALMENTE



C.P. OCTAVIO GÓMEZ LÓPEZ
CEDULA PROFESIONAL NRO. 157642

BIBLIOGRAFÍA

- Alatorre Padilla, Roberto, 1981. *Ética*. 6ta. Edición. México: Porrúa.
- Álvarez Zamudio, Fernando, 1999. *Ética. Contaduría Pública*. México: IMCP, año 28, número 325, septiembre.
- Areal, Leonardo, Jorge y Carlos Eduardo Fenochietto, 1970. *Manual de derecho procesal. Tomo II*. Buenos Aires: Ley.
- Arens, Alvin A. y James K. Loebbecke, 1996. *Auditoría un enfoque integral*. 6ta. Edición. México: Prentice May Hispanoamérica.
- Austin, Fagothey, 1992. *Ética teoría y aplicación*. 5ta. Edición. México: McGraw-Hill.
- Balagué Doménich, José C., 1996. *La prueba pericial contable en las jurisdicciones civil y penal*. 3ra. Edición. España: Casa Editorial Bosch.
- Barragán Salvatierra, Carlos, 1999. *Derecho procesal penal*. 1ra. Edición. México: McGraw-Hill Interamericana.
- Bassom, Domingo, 1998. *Ética*. Buenos Aires: Abeledo-Perrot.
- Boletín Informativo del auditor, 5to. Seminario. *El contador público y las tendencias de control*. Bolivia: Colegio Departamental de Auditores del 27 al 29 de mayo del 2003.
- Cabanelas, Guillermo, 1989. *Diccionario enciclopédico de derecho usual. Tomo IV*. 21va. Edición. Argentina: Heliasta.
- Caravantes, José de Vicente, 1856. *Tratado histórico, crítico filosófico de los procedimientos judiciales en materia civil. Tomo II*. Madrid: Gaspar y Roig.
- Carnelutti, Francisco, 1971. *Principios del proceso penal*. Buenos Aires: E.J.E.A.
- Carranca y Trujillo, Raúl, 1959, *Principios de derecho procesal mexicano*. 3ra. Edición. México: Porrúa.
- Clariá Olmedo, Jorge, 1983. *Derecho procesal II. Estructura del proceso*. Buenos Aires: Ediciones Depalma.
- Cocina Martínez, Javier, 1998. *Teoría de la contabilidad financiera*. 1ra. Edición. México: IMCP.
- Colección Sista, 2003. *Leyes para el Distrito Federal, que debe conocer el ciudadano*. México: Sista.

- Chovenda, José, *Principios de derecho procesal civil. Tomo II*, número 65. Madrid: Reus.
- De Santo, Víctor, 1992. *La prueba judicial teoría y práctica*. 1ra. Edición. Buenos Aires: Editorial Universo.
- De Santo, Víctor, 1997. *La prueba pericial*. Argentina: Editorial Universal.
- Defliese, Philip L. et al., 1991. *Auditoría montgomery*. 2da. Edición. México: Limusa.
- Díaz de León, Marco Antonio, 2000. *Tratado sobre las pruebas penales. Tomo I y II*. 5ta. Edición. México: Porrúa.
- Elizondo López, Arturo, 1988. *Contaduría contemporánea. Cuestionario básico*. 1ra Edición. México: Ecafsa.
- Elizondo López, Arturo, 1990. *La profesión contable. Selección y desarrollo*. 4ta. Edición. México: Ecasa.
- Elizondo López, Arturo, 1998. *Auto evaluación en contaduría*. 1ra. Edición. México: Ecafsa.
- Enciclopedia universal ilustrada*. 1981, Tomo XXIV. España: Espasa-Calpe.
- Escarpulli Montoya, Abel, 2001. *Apuntes de contabilidad I*. 1ra Edición. México: IMCP.
- Escríche, Joaquín. Diccionario, 1993. *Diccionario razonado de legislación civil, penal, comercial y forense*. México: Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM.
- Florian, Eugenio, 1969. *De las pruebas penales. Tomo II*. Bogotá: Temis.
- Fronti de García, Luisa y Juan Carlos Viegas, 1994. *Práctica profesional del contador. Tomo II*. 1ra. Edición. Argentina: Macchi.
- García Ramírez, Sergio, 1989. *Curso de derecho procesal penal*. 5ta. Edición. México: Porrúa.
- Gisbert Grifo, Marina S. y Fernando A. Verdú Pascual. 1995. *Glosario de psiquiatría forense para médicas juristas*. España: Masson.
- González Bustamante, Juan José, 1959. *Principios de derecho procesal mexicano*. 3ra. Edición. México: Porrúa.
- Gran Thornton Cheng y Asociados. Contadores Públicos Autorizados y Consultores. *Boletín fiscal*. 22 de noviembre de 1999. Panamá.

- Guajardo Cantú, Gerardo, 2002. *Contabilidad financiera*. 3ra. Edición. México: McGraw-Hill.
- Haro Leeb, Luis et al., 1977. *Ética laboral*. 1ra. Edición . México: Edicol.
- Hernández Sampiere, Roberto et al., 1994. *Metodología de la investigación*. México: McGraw-Hill Interamericana.
- Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, 1994. *Diccionario Jurídico Mexicano. Tomo II*. 7ma. Edición. México: Porrúa.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2003. *Boletín 3060. Evidencia comprobatoria. Normas y procedimientos de auditoría*. 23 ava. Edición. México: IMCP.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2003. *Boletín 5010. Procedimientos de auditoría de aplicación general. Normas y procedimientos de auditoría*. 23 ava. Edición. México: IMCP.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 1999. *Boletín A-1 Esquema de la teoría básica de la contabilidad financiera. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados*. 14ava. Edición. México: IMCP.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2000. *Código de ética profesional*. 4ta. Edición. México: IMCP.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2003. *Boletín 1010. Normas de auditoría*. 23ava. Edición. México: IMCP.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2003. *Boletín 1020. Declaraciones normativas de carácter general sobre el objeto y naturaleza de la auditoría de estados financieros. Normas y procedimientos de auditoría*. 23ava. Edición. México: IMCP.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2003. *Boletín 4010. Dictamen del auditor, Normas y procedimientos de auditoría*. 23ava. Edición. México: IMCP, párrafo 1.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2003. *Boletín 4040. Otras opiniones del auditor, Normas y procedimientos de auditoría*. 23ava. Edición. México: IMCP, párrafo 1-12.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2004. *Boletín 7010. Normas para atestiguar*. 24ava. Edición. México: IMCP, párrafos 2-19.
- Instituto Mexicano de Ejecutivos en Finanzas, 1995. *Principios de ética para ejecutivos de finanzas*. 1ra. Edición. México: MacGraw-Hill.

- Kell, Walter, et al., 1992. *Modern auditing*. 1ra. Edición. México: Continental.
- Kell, Walter, et al., 1995. *Modern auditing*. 2da. Edición. México: Continental.
- Larousse, 1994. *Diccionario de la lengua española*. 28ava. Reimpresión. México: Larousse.
- López Betancourt, Eduardo, 2002. *Derecho procesal penal*. 1ra. Edición. México: Iure Editores.
- Mantilla B., Samuel, 2001. *Auditoría aseguramiento de la información. Estructura conceptual de la auditoría: de la revisión al aseguramiento*. Bogota: Javeriano.
- Manzini, Vincenzo, 1952. *Tratado de derecho procesal penal*. Buenos Aires: Ediar.
- Mateos Alarcón, Manuel, *Estudios sobre las pruebas en materia civil, mercantil y federal*. México: Cárdenas.
- Méndez Álvarez, Carlos Eduardo, 1993. *Metodología. Guía para elaborar diseños de investigación en ciencias económicas, contables y administrativas*. 3ra. Reimpresión. México: McGraw-Hill Interamericana.
- Méndez Villanueva, Antonio, 2002. *Nueva base contable nueva mentalidad contable. Contabilidad I*. 1ra. Edición. México: IMCP.
- Munch Lourdes y Ernesto Ángeles, 1996. *Métodos y técnicas de investigación para administración e ingeniería*. 2da. Edición. México. Trillas.
- Naghi Namak Foroosh, Mamad, 2000. *Metodología de la investigación*. 2da. Edición. México: Limusa.
- Nando Lefort, Víctor Manuel y Ángel Gutiérrez Chávez, 1998. *Diccionario terminológico de ciencias forenses*. México: Trillas.
- Palomar de Miguel, Juan, 1981. *Diccionario para juristas*. México: Mayo Ediciones.
- Paz Zavala, Enrique, 1988. *Introducción a la contaduría*. 8va. Edición. México: Ecafsa.
- Perea Román, Francisco, 1988. *Socio contaduría y otros estudios*. 1ra. Edición. México: Fondo Editorial FCA – UNAM.
- Pic de Weiss, Susan et al., 1990. *Como investigar en ciencias sociales*. 4ta. Edición. México: Limusa.

- Prieto Castro, Leonardo, 1974. *Derecho civil*. Madrid: Tecnos.
- Prieto, Alejandro, 1975. *Principios de contabilidad*. 15ava. Edición. México: Banca y Comercio.
- Quiroz Cuarón, Alfonso, 1984. *Medicina forense*. 4ta. Edición. México: Porrúa.
- Real Academia Española, 1992. *Diccionario de la lengua española. Tomo I*. 20ava. Edición. Madrid: Real Academia Española.
- Redenti, Enrico, 1957. *Derecho procesal civil*. Buenos Aires: E.J.E.A.
- Rivera Silva, Manuel, 1994. *El procedimiento penal*. 23ava. Edición. México: Porrúa.
- Rocco, Hugo, 1992. *Tratado de derecho procesal civil. Parte general*. México: De Palma.
- Rodríguez Castro, Braulio, 1999. *Guía para el trabajo de auditoría forense*. Bogota: Editorial Javeriana.
- Rodríguez Castro, Braulio, 2003. *Una aproximación a la auditoría forense*. 1ra Edición. Bogota: Editorial Javeriano.
- Sánchez Vásquez, Adolfo, 1981. *Ética*. 25ava. Edición. México: Grijalbo.
- Silva Silva, Jorge Alberto, 2001. *Derecho procesal penal*. 2da. Edición. México: Colección Textos Jurídicos Universitarios.
- Spiller Jr., Earl A., 1990. *Contabilidad financiera*. 1ra. Edición. México: McGraw-Hill Interamericana.
- Tamayo Tamayo, Mario, 1994. *El proceso de la investigación científica*. 3ra. Edición. México: Limusa.
- Taylor, Donald H. y C. William Glezen, 1997. *Auditoría. Integración de conceptos y procedimientos*. 1ra. Edición. México: Limusa.
- Téllez Trejo, Benjamín R., 1998. *El dictamen en la contaduría pública. Tomo I*. 7ma. Edición. México: Ecafsa.
- Vargas Alvarado, Eduardo, 1991. *Medicina forense y deontología médica*. México: Trillas.
- Viegas, Juan Carlos, et al., 1996. *Contabilidad presente y futuro*. 1ra. Edición. México: Macchi.
- Zamora García, Enrique, 1999. *La ética de los contadores públicos. El tercer canto*. 4ta. Edición. México: IMCP.



UNIVERSIDAD NACIONAL
AVENIDA DE
MEXICO

**Programa de Posgrado en Ciencias de la
Administración**

Oficio: PPCA/GA/2005

Asunto: Envío oficio de nombramiento de jurado de Maestría.

Coordinación

Ing. Leopoldo Silva Gutiérrez
Director General de Administración Escolar
de esta Universidad
P r e s e n t e.

At'n.: Biol. Francisco Javier Incera Ugalde
Jefe de la Unidad de Administración del Posgrado

Me permito hacer de su conocimiento, que el alumno **Mario Tomás Bedoya Parra**, presentará Examen General de Conocimientos dentro del Plan de Maestría en Administración Auditoría toda vez que ha concluido el Plan de Estudios respectivo, por lo que el Subcomité Académico de las Maestrías, tuvo a bien designar el siguiente jurado:

M. en C. Yolanda Funes Cataño	Presidente
M. A. Mario Gabriel Gómez Urquiza y Álvarez de la Cádena	Vocal
M. A. Jesús Ponce de León Armenta	Vocal
M. A. Víctor Gamboa López	Vocal
MA. Ariosto Lara Lievano	Secretario
M. A. Adriana Martínez de la Cruz	Suplente
M. A. Julio Alonso Iglesias	Suplente

Por su atención le doy las gracias y aprovecho la oportunidad para enviarle un cordial saludo.

A t e n t a m e n t e
"Por mi raza hablará el espíritu"
Cd. Universitaria, D.F., 14 de marzo del 2005.
El Coordinador del Programa

Dr. Ricardo Alfredo Varela Juárez