



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA  
DE MÉXICO**

---

**FACULTAD DE CONTADURÍA Y ADMINISTRACIÓN**

**“PERICIAL CONTABLE EN DEFRAUDACIÓN FISCAL”**

**DISEÑO DE UN SISTEMA O PROYECTO PARA  
UNA ORGANIZACIÓN**

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:  
LICENCIADO EN CONTADURIA**

**PRESENTA :**

**MARISCAL VELASCO MOLINA**

**ASESOR:**

**C.P.C. FRANCISCO DANIEL CORTES**



**MEXICO, D.F.**

**2005**

*m346103*



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.



FACULTAD DE CONTADURIA  
Y ADMINISTRACION



JUN 20



COORDINACION DE  
EXAMENES PROFESIONALES

Autorizo a la Dirección General de Bibliotecas de la UNAM a difundir en formato electrónico e impreso el contenido de mi trabajo recepcional.

NOMBRE: MARISCH VEJASCO MOLINA

FECHA: 30/06/2005

FIRMA: 

*Dedicado a:*

*Mi Alma Mater*

*La Universidad Nacional Autónoma de México*

**A MI MADRE:**

**GLORIA MOLINA LOPEZ:** *Por que fuiste mi punta de lanza para poder culminar mis estudios, comprenderme, entenderme y ser además una gran amiga que se preocupo por que fuera el mejor, no te defraudare, TE AMO.*

**A MI PADRE:**

**MARCOS VELASCO MARTINEZ:** *Por que fuiste muy enérgico y aunque siento que no fue la manera más correcta de educarme, te lo agradezco y nunca te defraudare siempre trate de ser el mejor pues quiero que te sientas orgulloso de quien soy y seré TE QUIERO MUCHO.*

**A MIS ABUELOS: ANGELA LOPEZ**

**ANTONIO MOLIA:** *Por velar por mí, preocupándose por que siempre saliera adelante y tuviera una preparación excelente, los QUIERO DEMASIADO, no los defraude..*

**AL AMOR DE MI VIDA:**

**JESSICA HDZ. GARCIA.:** *Por ser una excelente persona en toda la extensión de la palabra pues siempre te preocupaste por mí, escuchándome, apoyándome y haciendo que confiara en mi mismo cuando más lo necesite, llegaste en un momento crucial de mi vida dándome ánimos y ayudándome a crecer como persona, haciéndome más fuerte TE AMO.*

**A MI ASESOR DE TESIS**  
**CONTADOR PÚBLICO CERTIFICADO:**  
**FRANCISCO DANIELCORTES :**

*Por ser una excelente persona como Asesor, Profesor y Amigo, y transmitirme los conocimientos para que pudiera desarrollar un buen trabajo y disponer de su valioso tiempo, Gracias .*

**A MI TÍA :**  
**CATALINA MOLINA LOPEZ.:** *Por escucharme y darme buenos consejos, apoyándome de una manera especial.*

**A MIS GRANDES AMIGOS**

**ALEJANDRO SANCHEZ CORDERO**  
**JULIO ASPE HINOJOSA :** *Por que son dos ejemplos a seguir en todos los sentidos los admiro, y gracias por los consejos que me han dado algún día tendré el conocimiento, la sabiduría, la astucia, la experiencia y el saber que ustedes tienen.*

**ALEJANDRO HERMES SANCHEZ. R. :** *Por apoyarme en momentos difíciles cuando lo necesitaba.*

# INDICE

EL DICTAMEN PERICIAL CONTABLE EN MATERIA DE DEFRAUDACIÓN FISCAL “UNA ACTIVIDAD A DESARROLLAR POR EL CONTADOR PÚBLICO, LICENCIADO EN CONTADURÍA, Y CONTADOR PÚBLICO CERTIFICADO.

Introducción.....	1
Antecedentes del Perito.....	3
Disposiciones Generales.....	7

## CAPITULO I

PROFESIONISTAS EL CAMPO DE ACTUACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO .....	12
I.1 Campo de Actuación .....	12
La docencia.....	12
Investigación.....	13
El ejercicio Profesional.....	14
Principios de Contabilidad.....	16
I.2. Conceptos y Clasificación de Auditoria.....	20
Conceptos de Auditoria .....	20
Clasificación de Auditoria.....	22
I.3 El licenciado en contaduría como Auditor .....	24
El código de ética profesional.....	24
Normas Básicas.....	25
Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas Generalidades.....	28

## CAPITULO II

LA PRUEBA PERICIAL CONTABLE.....	30
II.1. Definición de prueba.....	31
II.2. Antecedentes.....	31
II.3. Tipos de prueba.....	35
Pruebas directas e Indirectas.....	35
Pruebas preconstituidas y por constituir.....	35
Pruebas Históricas y Críticas.....	35
Pruebas reales y personales.....	36

II.4. Concepto y Clases de Medios de Prueba . . . . .	36
Confesión . . . . .	37
Documentos . . . . .	38
Dictamen Pericial . . . . .	41
Inspección Judicial . . . . .	41
Prueba Testimonial . . . . .	42
Presunciones . . . . .	43
II.5 La Prueba Pericial Contable . . . . .	43
Concepto de Prueba Pericial . . . . .	43
Concepto de Prueba Pericial Contable Fiscal . . . . .	44
Diferencia entre Perito y Perito Contable . . . . .	45
Perfil del Perito Contable . . . . .	48

## CAPITULO III

LA PRUEBA PERICIAL CONTABLE EN LA JURIDICCIÓN CIVIL, MERCANTIL PENAL, LABORAL, HIPOTECARIO, ETC . . . . .	50
III.1 Proceso de los juicios Civiles, Mercantiles, Penales, Laborales, Hipotecario, etc.	50
III.2 Investigación del Perito Contable en los Juicios Civiles, Mercantiles, Penales, Laborales, Hipotecario, etc. . . . .	50
III.3. Marco Legal de la Defraudación Fiscal . . . . .	52
Instancias e Instrumentos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en el Lavado de Dinero y Defraudación Fiscal . . . . .	52
Diferencia entre Enriquecimiento Ilícito ( lavado de dinero) y Defraudación Fiscal . . . . .	52
Delitos Fiscales . . . . .	54
Sanción de los Delitos Fiscales . . . . .	59
El delito de Defraudación Fiscal . . . . .	64
Autoridades Fiscales . . . . .	70

## CAPITULO IV.

LA EVIDENCIA DE LA PRUEBA PERICIAL CONTABLE. ....	74
Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas .....	74
Obtención de la Evidencia. ....	78
Naturaleza de la Evidencia. ....	82
Competencia de la Evidencia. ....	84
Suficiencia de la Evidencia. ....	86
Procedimientos de Auditoria aplicables a la prueba pericial contable en defraudación fiscal. ....	89

## CAPITULO V

EL DICTAMEN. ....	97
El dictamen. de contador Público Certificado. ....	97
Introducción al Caso Práctico. ....	99
Desarrollo del Caso Práctico. ....	103
Pericial Contable .....	114
Cuestionario formulado por el perito de la contribuyente a los peritos de la autoridad Hacendaria. ....	124
Conclusión .....	126
Glosario .....	128
Bibliografía .....	130

## INTRODUCCIÓN

La prueba Pericial Contable en Defraudación Fiscal es un procedimiento técnico e importante basados en los Principios de Contabilidad Generalmente aceptados y las Normas de Auditoría así como la documentación comprobatoria integrante para la formulación del Dictamen correspondiente.

Las actuaciones que realiza un perito nombrado por la **Autoridad Hacendaría competente**, los procedimientos que debe contener su dictamen pericial que ayude a perfeccionar y demostrar con prueba documental que un contribuyente, sea persona física o moral cometió un perjuicio o un beneficio indebido a través de engaños para omitir y no declarar un impuesto federal, trayendo como consecuencia lo que se denomina defraudación al fisco federal, daré a conocer los elementos técnicos contables que deben contener un dictamen contable que soporte en concreto, las omisiones de las contribuciones por parte del contribuyente, un perito experto que labora para el gobierno federal.

Las actuaciones que debe tener un perito contable que va a defender a un contribuyente por una presunta omisión de impuestos federales al cual se le haya considerado como un defraudador fiscal, en esta tesis.

El documento formal conocido como Dictamen Contable en donde plasma su opinión independiente y veraz, relativa a la naturaleza, alcance y resultados del examen realizado sobre los estados financieros de la entidad de que se trate y siendo este documento lo único que el público conoce de su trabajo es fundamental su importancia en la práctica profesional y trascendente en la vida de las empresas y de las autoridades al anexar en el dictamen los elementos de juicio, los aspectos sobresalientes de las contribuciones federales, opinar del cumplimiento y del no cumplimiento de pago de las obligaciones tributarias, finalmente pueda emitir pericial contable para efectos fiscales y determinar si existe un crédito fiscal o no.

Como es sabido la carrera del Contador Publico Certificado esta relacionada íntimamente con el mundo de las finanzas y esta enfocada a que un Contador Público tenga un conocimiento certero que coadyuva a que en el ámbito empresarial presente los resultados exitosos, en cuanto en materia contable de estados financieros, por tal razón la relevancia del contador publico esta presente en materia fiscal y el Organo Supremo Ejecutivo de la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico, através de la Administración General de Auditoria Fiscal Federal, se extiende sus facultades de revisión para fiscalizar a los contribuyentes de manera directa .

La importancia de la pericial contable y la confianza depositada por las autoridades y las empresas en la elaboración de la prueba pericial contable, obliga a la contaduría publica a un **constante crecimiento y perfeccionamiento de sus procedimientos y de los contadores** , cuidando y mejorando la diligencia profesional de quienes se desarrollan en esta disciplina, como expertos en la materia contable-fiscal, los cuales van desde aprobar un examen en el que se demuestre que se encuentra actualizado en las disposiciones fiscales o demostrar el cumplimiento de la norma de educación profesional continua, hasta generar obligaciones legales frente a la autoridad.

## ANTECEDENTES

### **De los Peritos<sup>1</sup>**

Los profesionales, los técnicos o prácticos en cualquier materia científica, arte u oficio que presten sus servicios a la administración pública, están obligados a cooperar con dichas autoridades, dictaminando en los asuntos relacionados con su encomienda.

Para ser perito se requiere ser ciudadano mexicano, gozar de buena reputación, tener domicilio en el Distrito Federal, así como conocer la ciencia, arte u oficio sobre el que vaya a versar el peritaje y acreditar su pericia mediante examen que presentará ante un Jurado que designe el Consejo de la Judicatura, con la cooperación de instituciones públicas o privadas que a juicio del propio Consejo cuenten con la capacidad para ello. La decisión del Jurado será irrecurrible.

Los peritajes que deban versar sobre materias relativas a profesiones, deberán encomendarse a personas autorizadas con título, que deberán satisfacer los requisitos señalados en el párrafo anterior.

Los peritos profesionales a que se refiere el párrafo segundo de esta hoja, deberán provenir de la lista de peritos, que en cada materia profesional, elaboran anualmente los colegios de profesionistas y estar colegiados de acuerdo con la Ley reglamentaria de la materia. Así mismo se considerarán las propuestas de Institutos de Investigación que reúnan tales requisitos.

Sólo en casos precisos cuando no hubiere en la localidad de que se trate ciudadanos mexicanos suficientemente idóneos para el peritaje respectivo, podrá dispensarse el requisito de nacionalidad; pero las personas designadas, al protestar cumplir su cargo, deberán someterse expresamente a las leyes mexicanas para todos los efectos legales del peritaje que vayan a emitir.

---

<sup>1</sup> Ley Orgánica del Tribunal Superior de Justicia del D.F. de los auxiliares de la administración.

Las autoridades competentes para presentar una pericial contable por parte de la autoridad , compete a la PROCURADURIA FISCAL DE LA FEDERACION , unidad Administrativa de la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico que goza de dichas facultades como se desprende en el articulo 10 del Reglamento interior de la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico, publicado en el diario Oficial de la Federación del día 16 de octubre de 2000.

Originalmente, la fracción XLVI del articulo 10 del Reglamento Interior de la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico, establecía que, " Compete al Procurador Fiscal de la Federación:

fracción XLVI<sup>2</sup>.- Designar a los peritos que se requieran para la formulación de los dictámenes técnicos relacionados con los asuntos de su competencia ".

Si bien es claro que la competencia de la Procuraduría Fiscal de la Federación, entre otras muchas, es la de ejercer en materia de infracciones o delitos las atribuciones señaladas a la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico en el Código Fiscal de la Federación, es lógico que sea tal unidad la competencia para designar peritos para elaborar dictámenes técnicos contables para determinar si un Contribuyente omitió total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtuvo un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

La figura del Dictamen Técnico Contable, no existe en leyes fiscales ( entendiéndose ley en sentido formal y material ), pero únicamente se podría llegar a considerar la existencia del mismo por el Reglamento ( ordenamiento que no reviste la calidad de ley ) Interior de la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico reformada el día 31 de julio de 2002, donde el ejecutivo de la Unión, hasta esa fecha contempla tal figura, cuya elaboración queda sujeta a la Procuraduría Fiscal de la Federación , Subprocuraduria Federal de Investigaciones y a algunas direcciones dependientes de estas ( mas no a la Administración General de Auditoria Fiscal del servicio de

Administración Tributaria ). Ello se puede leer de las reformas publicadas el 31 de julio de 2002 en el Diario Oficial de la Federación del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuyos artículos y fracciones relativos son del tenor siguiente:

Art. 10 Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.-  
Compete al Procurador Fiscal de la Federación .

.....XLVI. Elaborar el dictamen técnico contable y la cuantificación del perjuicio ocasionado al fisco federal; designar los peritos que se requieran para la formulación de los dictámenes técnicos relacionados con los asuntos de su competencia ; establecer la naturaleza, estado, origen, y demás características de las mercancías de comercio exterior, así como determinar su clasificación arancelaria y solicitar el dictamen que se requiera al agente o apoderado aduanal, al dictaminador aduanero o a cualquier otro perito para ejercer las facultades a que se refiere esta fracción; determinar conforme a la ley Aduanera el valor en aduana de las mercancías de importación u otra base gravable que se establezca en otras leyes, y el valor comercial de las mercancías de exportación;

Artículo 81 Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.  
Compete a la Subprocuraduría Fiscal Federal de Investigaciones:<sup>4</sup>

..... XXIX. Elaborar el Dictamen Técnico Contable y la cuantificación del perjuicio ocasionado al fisco federal ; designar los peritos que se requieran para la formulación de los dictámenes técnicos relacionados con los asuntos de su competencia; establecer la naturaleza, estado, origen, y demás características de las mercancías de comercio exterior, así como determinar su clasificación arancelaria y solicitar el dictamen que se requiera al agente o apoderado aduanal, al dictaminador aduanero o

---

<sup>2</sup> Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

a cualquier otro perito para ejercer las facultades a que se refiere esta fracción; determinar conforme a la ley Aduanera el valor en aduanas de las mercancías de importación u otra base gravable que se establezca en otras leyes, y el valor comercial de las mercancías de exportación;

Artículo 84-A. Compete a la Dirección General de Fiscalización.<sup>4</sup>

..... XI. Elaborar el Dictamen Técnico contable y la cuantificación del perjuicio ocasionado al fisco federal; designar los peritos que se requieran para la formulación de los dictámenes técnicos relacionados con los asuntos de su competencia; establecer naturaleza, estado y origen, y demás características de las mercancías de comercio exterior, así como determinar su clasificación arancelaria y solicitar el dictamen que se requiera al agente aduanal, al dictaminador aduanero o a cualquier otro perito para ejercer las facultades a que se refiere esta fracción; determinar conforme a la ley Aduanera el valor en aduanas de las mercancías de importación u otra base gravable que establezca en otras leyes, valor comercial de mercancías de exportación.

Así las cosas, la elaboración del dictamen contable y la designación de los peritos que se requieran para la formulación del mismo, a partir del día 31 de julio de 2001, depende de la Procuraduría Fiscal de la Federación y a algunas unidades administrativas dependientes de esta , haciéndose la aclaración de que si bien a tal dictamen técnico contable se hace alusión en el Reglamento Interior referido, su existencia y su alcance no está previsto en una ley en sentido material y formal.

---

<sup>4</sup> Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

## **DISPOSICIONES GENERALES**

Cuando una entidad llega a crecer demasiado sucede con frecuencia que existen más posibilidades de cometer errores tanto de procedimientos contables como administrativos es entonces cuando se necesitan los servicios de un profesional que conozca perfectamente los métodos adecuados contables, fiscales y administrativos, que sea ajeno a la empresa para que de una opinión imparcial acerca de la veracidad y la correcta elaboración del trabajo desarrollado, una manera de lograrlo es a través de una auditoría Integral (Financiera, Fiscal, Administrativa).

La auditoría nace entonces de la necesidad que tienen las entidades de tener un adecuado control, de las operaciones que realizan, sobre todo cuando las entidades son de un tamaño considerable y existe una gran diversificación de funciones.

Para tener una idea más clara de lo que es la auditoría mencionare su definición según Arthur Holmes W. Auditoría, es el examen crítico y sistemático de:

1. Controles internos.
2. Operaciones Contables y los Libros.
3. Otros expedientes y Documentos Financieros y legales de una empresa comercial donde se prestan sus servicios.

Después de esta definición podemos ver que la auditoría es una revisión minuciosa de las transacciones que se hacen en una entidad económica, para observar su legalidad, su veracidad y su apego a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Para los exámenes practicados a los estados financieros, se basa en " LAS NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS<sup>9</sup> ", que son requisitos mínimos que ha impuesto la profesión con el fin de mantener en un adecuado nivel ético y técnico a las personas que se desarrollan en esta área.

Las norma y procedimientos de Auditoria son de carácter normativo y se establecen por " La comisión de Normas y Procedimientos de Auditoria del Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C., el cual tiene como propósito fundamental:

Evaluar las normas de auditoria

Determinar los procedimientos de auditoria aplicables

Hacer las recomendaciones de índole practica de los pronunciamientos técnicos.

Las normas de auditoria "son los requisitos mínimos de calidad, relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de dicho trabajo".

Después de esta definición las normas de auditoria se pueden clasificar en:

Normas personales

Normas de ejecución del trabajo

Normas de información

Otro de los propósitos de la comisión es determinar, "LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA".

Los procedimientos de auditoria " son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos o circunstancias examinados, mediante las cuales el contador publico obtiene las bases necesarias para fundamentar su opinión".

---

<sup>9</sup> Normas y Procedimientos de Auditoria IMCP.

El tercer propósito es el de hacer las recomendaciones de índole práctica de los pronunciamientos técnicos

La comisión pública boletines en los cuales se dan las características, reglas, objetivos y procedimientos, enunciativos más no limitativos, para la adecuada revisión de estados financieros.

Basados principalmente en estas normas, el producto terminado de la auditoría, es el dictamen de los estados financieros que hayan sido preparados por persona del auditor, el cual deberá expresar una opinión profesional, después de investigar y evaluar el trabajo de sus colaboradores.

El Gobierno Federal toma como propias estas normas y así permite que la auditoría y el resultado de estados financieros sirva de base para la determinación de un crédito fiscal.

Ante tal situación menciono la conveniencia y necesidad de asistir su actividad fiscalizadora, utilizando a la contaduría pública, facultándola para que en forma simultánea al examen de los estados financieros se extendiera en su revisión hacia verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias federales.

Ante tal hecho en 1959 mediante el decreto presidencial publicado en el Diario Oficial de la Federación se crea la dirección de auditoría Fiscal Federal (Actualmente Administración General de Auditoría Fiscal Federal), como un Órgano de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para investigar y vigilar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes.

## **En el decreto citado destacan los siguientes puntos:<sup>1</sup>**

1.- El propósito del gobierno federal de lograr la observancia de las leyes fiscales de los contribuyentes, al mismo tiempo evitar molestias innecesarias o infundadas a los contribuyentes cumplidos.

2.- La integración de un registro de contadores públicos autorizados por la Secretaria de Hacienda y Crédito Público para Dictaminar con fines fiscales los Estados Financieros de los Contribuyentes.

3.- Orientar la acción del fisco contra los defraudadores.

Además, con objeto de lograr mayor interés aun por parte de los contribuyentes, estos alicientes se ampliaron posteriormente a través de oficios en los que se expresaban que aquel contribuyente que hubiera sido dictaminado por Contador Público Registrado ya no sería revisado por la autoridad, en materia de Impuestos Federales en los ejercicios dictaminados, salvo que hubiese motivos para presuponer que el contribuyente había incurrido en una equivocada determinación de Impuestos y no hayan sido señalados por el dictamen.

Posteriormente este decreto se derogo por la entrada en vigor del Código Fiscal de la Federación en el año de 1967, es necesario mencionar que debido a que en este Código se incorporo un Dictamen de Contador Público para efectos fiscales esto dio mas importancia a las pruebas periciales contables, así como de la importancia a las facultades de la pericial ante un juicio Fiscal con la Secretaria de Hacienda y Crédito Público para probar su veracidad.

Se han dado cambios importantes en cuanto a la elaboración y presentación de la pericial contable, ya que obedece a los grandes avances en la materia, por lo que la Secretaria de Hacienda y Crédito Público y la Administración General de Auditoria Fiscal Federal no podía permanecer al margen de esos grandes avances.

---

<sup>1</sup> Diario Oficial de la Federación. Febrero 1959.

## **Características esenciales de la Auditoría Fiscal y la Auditoría Financiera.**

Con la evolución en la elaboración del dictamen fiscal, así como de su presentación. El Contador Público que funge como auditor juega un papel importante en el mundo de los negocios ya que no solo es responsable para la empresa a la cual presta sus servicios, sino también ante los inversionistas, el gobierno y para el Público en general.

Ahí al revisar la contabilidad y políticas financieras de determinadas empresas, se encuentra con frecuencia en medio de problemas comúnmente vinculados con la ética de los negocios y su administración además de que en ciertas empresas se solicita que el resultado de su trabajo se haga público.

Como consecuencia de estos requisitos la auditoría tanto para efectos financieros como para efectos fiscales han tomado gran auge en nuestros días, por lo que es importante señalar a grandes rasgos las características de cada una de ellas, pues es el elemento medular para la determinación del resultado fiscal.

# **CAPITULO I**

## **EL CAMPO DE ACTUACIÓN DE CONTADOR PÚBLICO**

PROFESIONISTAS QUE PUEDEN ACTUAR EN ESTE TRABAJO LOS CUALES PUEDEN TENER LOS SIGUIENTES TITULOS.

LIC. EN CONTADURÍA, CONTADOR PÚBLICO, CONTADOR PÚBLICO CERTIFICADO.

### **L1 CAMPO DE ACTUACIÓN**

El propósito es el de desarrollar la función que ejerce el perito contable dentro de un campo poco desarrollado. El campo de actuación se refiere al ámbito en el que se ejerce la profesión cuyo propósito es satisfacer las necesidades concretas de la sociedad a través de las actividades específicas que realiza el profesionista haciendo uso de los conocimientos adquiridos durante su preparación académica y profesional, incluyendo:

- La docencia
- La investigación
- El ejercicio independiente

#### **LA DOCENCIA**

Los profesionistas de la contaduría que deseen ejercer la docencia deben tener los siguientes requisitos indispensables.

- Competencia de conocimientos.
- Competencia académica.
- Capacidad de comunicación.
- Capacidad en el manejo del alumno.
- Disposición al diálogo.

- Estabilidad emocional.
- Espíritu de justicia.
- Hábitos acordes a su calidad de hombre.
- Profesionista.
- Cultura General.

Todas estas cualidades deben ser satisfechas por la persona que desee ejercer la docencia, ya que obtener el título profesional, no indica que el individuo se encuentra capacitado para impartir una cátedra adecuadamente, pues implica poner atención a sus alumnos diseñar, elaborar y calificar exámenes, elaborar material didáctico, escuchar, probar y evaluar nuevos sistemas de enseñanza, asesorar en su formación al alumno; fungir como sinodal, investigar; desempeñar cargos como rector, director de facultad, director de carrera, director de cátedra, etc.

## **INVESTIGACIÓN**

El campo de actuación en la investigación comprende la búsqueda constante y sistemática de los conocimientos que conforman a la contaduría. En esta área se distinguen principalmente 4 tipos:

### **- Investigación media académica.**

Es la realizada por los pasantes de la carrera y algunos que aun cursan la licenciatura.

### **- Investigación universitaria institucional.**

Es la realizada en los planteles de enseñanza superior a través de los profesores que desempeñan esta actividad.

### **- Investigación privada.**

Es la realizada por entidades particulares.

### **- Investigación pública.**

Es la desarrollada por el estado a través de sus instituciones.

## **EL EJERCICIO PROFESIONAL.**

El ejercicio profesional es la aplicación de todos los conocimientos adquiridos a lo largo del estudio de una profesión, con intención de resolver en la práctica problemas para beneficio social y personal.

El ejercicio profesional de la contaduría pública es la aplicación formal de conocimientos adquiridos a la solución de problemas específicos como son la obtención de información y control financiero, así como la administración de recursos financieros en las áreas de contabilidad, auditoría, finanzas, fiscal, control interno, costos, presupuestos, entre otras.

Todos estos conocimientos pueden ser aplicados en los diversos sectores a los que sirve el licenciado en contaduría, como son: el sector público, el sector privado, el sector social y el sector independiente.

**Sector público:** El licenciado en contaduría puede desempeñar sus actividades en empresas, dependencias, instituciones y organismos que conforman el aparato gubernamental del país, en las áreas de la administración, contabilidad general, auditoría, contabilidad de costos, contraloría, fiscal, etc. En este sector el licenciado en contaduría puede desempeñar sus funciones también como perito contable y aplicar sus conocimientos de auditoría en algunas dependencias como por ejemplo: la Procuraduría General de la República y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

**Sector privado:** El licenciado en contaduría opera en el sector privado cuando desempeña actividades en empresas o entidades propiedad de personas físicas y morales, dedicadas a actividades de comercio, industria, ganadería, agricultura, selvicultura, pesca, servicios, etc.

**Sector Social:** Es el conjunto de entidades que realizan actividades de interés y beneficio colectivo, que no se encuentran dentro del sector privado, pues son entidades que no son propiedad de personas determinadas, ni en el sector público, pues no dependen del estado, sino que se iniciaron con aportaciones y donativos.

**Sector Independiente<sup>2</sup>:** El licenciado en contaduría puede ejercer su profesión de manera individual o asociada, observando las normas establecidas para esta actividad, como por ejemplo enumeramos las siguientes:

- Expresar libre e imparcialmente su opinión.
- No dar su nombre asumiendo responsabilidad por datos que el no obtuvo.
- Podrá formar asociaciones para presentar un mejor servicio.
- No deberá aceptar tareas en las cuales su independencia se encuentre limitada.
- No deberá dejar actuar en su nombre a personas que no estén debidamente acreditadas.
- No deberá ofrecer trabajo directa o indirectamente a empleados o funcionarios de sus clientes sin previo conocimiento de estos.
- No deberá ofrecerle sus servicios a clientes de otros colegas.

A esta actividad se le conoce como auditoría independiente o externa.

Una vez mencionado un panorama general de los campos de actuación del licenciado en contaduría, concluimos que el perito contable desarrolla sus actividades dentro del campo del ejercicio profesional, en donde puede proporcionar sus servicios para el sector público ya sea como perito designado por las dependencias y tribunales competentes o bien para el sector independiente sirviendo a las personas físicas y morales que requieran un trabajo profesional de este tipo, atendiendo principalmente un área específicas de su profesión la contaduría.

---

<sup>2</sup> Código de Ética. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Pág. 5

## **PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD**

Los principios de contabilidad, según lo define el propio Instituto Mexicano de Contadores Públicos<sup>6</sup>, 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".

Dicho de otra forma, los principios de contabilidad son enunciados que determinan las bases de observancia obligatoria para los contadores públicos y que afecta tanto a los procedimientos de registro como a las técnicas de información financiera.

La implantación de estos principios obedeció a que en el desarrollo de la contabilidad, la forma de registro de las operaciones y la información de las mismas difería entre los contadores, lo que ocasionaba tener criterios heterogéneos, al respecto, que hacía difícil aun en una misma entidad la comparación de la información de fechas distintas.

Paulatinamente los principios se fueron implementando dentro del esquema básico de la contabilidad, siendo probable que en un futuro se incorporen otros. Los principios de contabilidad vigentes en la actualidad son nueve, a saber:

Boletín ( A-1)Principios

Reglas particulares

Criterio Prudencial de aplicación de las reglas particulares

---

<sup>6</sup> Principios de Contabilidad pag. 12 IMCP

## **REGLAS PARTICULARES**

Son la especificación individual y concreta de los conceptos que integran los estados financieros y se dividen en:

**Reglas de valuación.** Se refiere a la aplicación de los principios y la cuantificación de los conceptos específicos de los estados financieros.

**Reglas de presentación.** Se refieren al modo particular de modo adecuadamente cada concepto de estados financieros.

Es la práctica o aplicación de los principios a través de reglas de valuación y presentación.

## **CRITERIO PRUDENCIAL <sup>7</sup>**

Elegir entre dos o más alternativas posibles lo que más se apege a la realidad de acuerdo a las reglas particulares. ( - utilidad + pérdida )

La medición o cuantificación contable no obedece a un modelo rígido, si no que debe aplicarse un criterio general para elegir entre alternativas que se presentan como equivalentes, este efecto es aplicable al modo de las reglas particulares ya que los principios son de carácter más amplio y deben aplicarse en todos los casos este principio debe estar basado en la prudencia de decidir en aquellos casos en que no hayan bases para alegar entre las alternativas de principios debiendo optar por la que menos optimismo refleje.

## PARA QUE SIRVEN LOS PRINCIPIOS

Son guías de acción de gran utilidad ya que son la base de preparación de los estados financieros ( principios-doctrina).

### Los principios de contabilidad son:

- Entidad: Señala que la personalidad de una entidad es totalmente independiente de la de sus propietarios, por lo que sus estados financieros sólo incluirán bienes, derechos, valores y obligaciones de la misma.
- Realización: Señala que las operaciones deben ser registradas, cuando: a) se consideren plenamente realizadas; b) cuando se tengan transformaciones internas que modifiquen la estructura de sus recursos o sus fuentes , y c) cuando hayan ocurrido eventos económicos externos en la entidad o derivado de sus operaciones, y que sus efectos pueden ser cuantificados razonablemente en unidades monetarias.
- Periodo Contable: Señala la necesidad de elaborar información financiera en periodos regulares y convencionales (mensuales, anuales), con la finalidad de poder conocer la situación financiera y los resultados de operación de las entidades. Lo anterior obliga a que las operaciones y sus efectos sean registrados en el periodo en que ocurren consecuentemente los costos y gastos de la entidad deben identificarse con el ingreso que originaron, no importando la fecha en que sean pagados.
- Valor Histórico Original: Indica que las operaciones económicas que la contabilidad valúa se registrarán de acuerdo al precio pactado de la operación o su equivalente o la estimación razonable que se haga de ellos al momento de su realización contable. Las cifras anteriores pueden ser modificadas si ocurren situaciones posteriores que les hagan perder su significado, siempre y cuando apliquen métodos de ajuste en forma sistemática que mantengan la imparcialidad y objetividad de la información.

---

<sup>7</sup> Boletín A-1 IMCP pag. 35

- Negocio en Marcha: Establece que salvo evidencia en contrario, las entidades se entienden en existencia permanente, por lo tanto, la información que generan corresponde a las operaciones practicadas en su vida normal y no en periodos que indiquen su futura desaparición: o sea, que estén en proceso de liquidación.
- Dualidad Económica: Indica que toda operación practicada produce a la entidad que la realizó, una acción y una reacción en la misma intensidad pero en sentido inverso. Este principio fue conocido antiguamente con el nombre de “Teoría de la partida doble”.
- Revelación Suficiente: Indica que la información contable que se muestre en los Estados Financieros debe contener de manera clara y comprensible todo lo necesario para poder evaluar sus resultados de operación y su situación financiera.
- Importancia Relativa: Señala que la información de los Estados Financieros deben mostrar los aspectos importantes de la entidad susceptibles de cuantificarse en dinero. Las operaciones de importancia menor, en cuanto a su monto no deben ser tratadas rigurosamente a los señalamientos de los principios de contabilidad: por lo que en la información mostrada debe diluirse lo poco importante en beneficio de lo trascendente.
- Comparabilidad: Establece el tratamiento y la revelación que debe darse a las causas y situaciones que afectan la comparabilidad de las cifras contenidas en los estados financieros, con el fin de poder realizar estudios entre estados de fechas y periodos distintos.

## I.2. CONCEPTOS Y CLASIFICACIÓN DE AUDITORÍA.

### CONCEPTOS DE AUDITORÍA.

La auditoría se encuentra definida por diversos autores de diferentes maneras, por lo cual mencionamos a continuación algunas de ellas:

La Asociación Americana de Contaduría presenta la siguiente definición de auditoría general:

" La auditoría<sup>3</sup> es un proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva las evidencias relacionadas conformes sobre actividades económicas y otros acontecimientos relacionados. El fin del proceso consiste en determinar el grado de correspondencia del contenido informativo con las evidencias que le dieron origen así como determinar si dichos informes se han elaborado observando los principios establecidos para el caso. "

**Auditoría.**<sup>4</sup> es el examen, comprobación y verificación de hechos, eventos y de determinadas circunstancias que tiene como propósito: 1) Reunir los suficientes elementos comprobatorios, relacionados como a su autenticidad su veracidad y su propiedad y 2) Emitir un ejercicio sobre lo examinado, mediante la preparación de un dictamen o un informe.

La auditoría consiste en una revisión sistemática de los registros contables de una empresa u organismos económicos de cualquier tipo, abarcándose con ello:

- 1.- La verificación de que las operaciones en si mismas, son verdaderas y correctas.
- 2.- El examen de los comprobantes para establecer su autenticidad y de su debida autorización.
- 3.- La exactitud de la clasificación, determinados si cada concepto se ha imputado,

---

<sup>3</sup> Report of the Committee on basis concepts del auditing concepts committee. En auditing revieww volumen 47. Pág. 18.

<sup>4</sup> Saone, Jorge Joaquin. Diccionario de Contabilidad y Ciencias. Tomo 1 Pag.95.

debidamente, al rubro o cuenta a que corresponde.

4.- El mantenimiento de principios contables sanos y científicos.

5.- El ajuste permanente de la organización del trabajo en forma que el mismo se desenvuelva regularmente, sin atrasos y con la debida protección del control interno.

La auditoria<sup>5</sup> es la comprobación científica y sistemática de los libros de cuentas, comprobantes y otros registros financieros y legales de un individuo, firma o corporación, con el propósito de determinar la exactitud e integridad de la contabilidad;

Mostrar la verdadera situación financiera y las operaciones, y certificar los estados e informes que se rindan.

Después de haber mencionado diversos conceptos de auditoria podemos concluir en la siguiente definición de auditoria:

**Auditoria** es el examen sistemático, lógico y ordenado que se realiza en los comprobantes, libros y registros de contabilidad de un individuo o corporación que tienen como finalidad:

Comprobar y verificar que los hechos y eventos económicos se hayan registrado de acuerdo a los principios establecidos para el caso.

Reunir los elementos comprobatorios suficientes.

Emitir un juicio u opinión sobre lo examinado mediante un informe o dictamen, conforme las normas que regulan la profesión.

---

<sup>5</sup> Holmes, Arthur. Auditoria Principios y Procedimientos. Tomo I Pág. 1

## **CLASIFICACIÓN DE AUDITORÍA**

**Auditoria Administrativa:** Es un examen completo y constructivo de la estructura de organización de una empresa, institución o departamento gubernamental, o de cualquier otra entidad o de sus métodos de control, medios de operación y empleo que de a sus recursos humanos y materiales.

**Auditoria Operacional:** El examen de flujo de transacciones llevadas a cabo en una o varias áreas funcionales que constituyen la estructura de una entidad, con el propósito de incrementar la eficiencia y eficacia operativa a través de proponer las recomendaciones que se consideren necesarias.

**Auditoria Financiera:** Es el examen sistemático que realiza el contador público independiente en los libros, registros y documentación comprobatoria de una entidad de acuerdo a las Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas con el propósito de emitir su dictamen respecto a la razonabilidad con que los estados financieros presentan la posición y los resultados de operación de dicha entidad.

**Auditoria Integral:** Es un servicio profesional útil para la administración de cualquier empresa, sea esta pública o privada, que se realiza conjugando el examen financiero, administrativo y operacional regulado por bases éticas y técnicas con objetivos específicos y tendientes a comprobar una situación o circunstancia.

**Auditoria Interna:** Es el examen practicado generalmente por funcionarios o empleados de la misma empresa que se realiza y emplea para corregir y perfeccionar el control interno fijando un curso de acción a tomar.

**Auditoria Externa:** Es la revisión llevada a cabo por un Licenciado en Contaduría en el ámbito independiente que reúna los requisitos técnicos y cualidades necesarias, para las instituciones públicas y privadas.

Auditoria Periódicas: Se aplican con relación al tiempo y periodo contable, de sus revisiones, que son fechas (exactas) determinadas; es muy usual en las auditorias de estados financieros o en revisiones de contratos.

Auditorias Continuas: Son aquellas que en forma sistemática se llevan a cabo, es decir a medida a que se realizan las operaciones o bien a intervalos cortos o irregulares.

Auditorias Esporádicas: Son aquellas en las que no influye el plazo o continuidad, sino la necesidad de examinar en un momento dado.

Auditoria Completa o Detallada: Es la revisión de todas las operaciones realizadas por la empresa, generalmente cuando carece de un buen sistema de contabilidad.

Auditoria Especial: Es la revisión que se efectúa a una cuenta, un grupo de cuentas, o a una situación específica, relacionada con aspectos contables y/o financieros. Dentro de esta clasificación se encuentran las auditorias llevadas a cabo por los peritos contables, ya que realizan un examen específico para cada caso emitiendo como resultado de su trabajo el Dictamen Pericial Contable.

### **I .3. LICENCIADO EN CONTADURIA COMO AUDITOR.**

La auditoria es una actividad que únicamente puede ser realizada por el Licenciado en Contaduría y no puede desempeñarse por ningún otro profesionista.

El Licenciado en Contaduría es un profesionista que lleva a cabo su formación profesional en Universidades o Institutos de Estudios Superiores; por esta razón cuentan con los sólidos conocimientos sobre su carrera, lo cual se encuentra respaldado por el “Titulo Profesional “ Además de contar con estos elementos también se debe considerar: 1) una adecuada practica profesional y 2) los principios éticos.

Una adecuada práctica profesional, así como la buena aplicación de la ética va a traer como resultado el reconocimiento de la confianza pública para realizar trabajos de auditoria. La actuación del contador público como auditor se finca con la técnica y la ética; la primera se adquiere con el estudio; la segunda, con la practica habitual de los principios morales que la sociedad estima esenciales para depositar su confianza en el profesionista. La técnica y conocimiento es suficiente para cimentar una personalidad profesional. Así mismo la integridad y la honradez del licenciado en contaduría, serán las bases de su actividad profesional.

#### **EL CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL.**

El licenciado en contaduría defiende sus valores éticos como son la honestidad que no permite la corrupción conservando los valores humanos que ayudan al bienestar común y a los valores profesionales como son la eficiencia y legalidad en su trabajo, para alcanzar sus metas sobre un objetivo común, permitiendo su realización como persona. Todos estos principios se encuentran enmarcados por el Código de Ética Profesional que regula nuestra profesión.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en base a las normas de ética emitidas por el American Institute of Certified Public Accounts, creó el código de ética profesional que todos sus miembros protestan observar, y que contiene las normas ideales de conducta para el Licenciado en Contaduría como profesional independiente, atendiendo sus normas generales.

La estructura básica del Código de Ética se compone de la siguiente manera:

- 1.- Normas Generales.
- 2.- El Contador Público como profesional independiente: que a su vez se subdivide en:
  - Como Contador General, en las siguientes especialidades: Fiscal, Costos, Auditoria, Finanzas, etc..
  - El Contador Público como auditor externo.
- 3.- Del contador Público en los Sectores Público y Privado.
- 4.- Del Contador Público en la Docencia.
- 5.- Sanciones aplicables a los contadores.

En este apartado mencionaremos los postulados del Código de Ética profesional, así como las normas relativas al Licenciado en Contaduría como profesional independiente.

## **NORMAS BASICAS<sup>6</sup>**

Los principios de ética aplicables dentro de esta profesión son los postulados, que se han agrupado en cuatro rubros principalmente:

---

<sup>6</sup> Código de Ética Profesional I.M.C.P.

## **1) DEFINICIÓN Y ALCANCE DEL CÓDIGO.**

Aplicación universal del Código.- Va a aplicarse a todo Contador Público sin importar su actividad o especialidad que ejerza; si se actúa de manera independiente o formando parte de una institución.

## **2) RESPONSABILIDAD DEL PROFESIONISTA HACIA LA SOCIEDAD.**

\* Independencia de criterio.- Significa estar libre de la influencia y control del cliente, para expresar su juicio profesional demostrando un criterio libre e imparcial, en cualquier trabajo que desarrolle.

\* Calidad profesional de los trabajos.- Es lo que siempre se espera obtener de un profesionista y para llevarla a cabo siempre se debe tener presentes todas aquellas disposiciones normativas que rigen a la profesión, actuando con cuidado, diligencia y responsabilidad.

\* Preparación y calidad del profesional.- Todo profesionista que acepte realizar un trabajo, debe tener presente que debe contar con la capacidad y experiencia necesarias para desarrollarlo satisfactoriamente.

\* Responsabilidad Personal.- El contador público al momento que acepta realizar un trabajo, debe tener presente que adquiere una responsabilidad por ello.- ya sea que lo realice directa o indirectamente.

### **3) RESPONSABILIDAD HACIA QUIEN PATROCINA LOS SERVICIOS.**

\* Secreto Profesional.- El contador público tiene la obligación de no revelar por ningún motivo datos, hechos o circunstancias que tenga conocimiento en el ejercicio de su profesión, a menos que tenga autorización para ello.

\*Obligación de rechazar tareas que no cumplan con la moral.- El contador público tiene el deber moral y ético de no aceptar todo aquel trabajo que vaya en contra de la moral.

\* La lealtad hacia el patrocinador de sus servicios nunca deberán aprovecharse de situaciones que puedan ser benéficas para el contador público, pero que perjudique a quien haya contratado sus servicios .

\* Retribución Económica.- El contador público deberá tener presente que la atribución de sus servicios no es la única finalidad del ejercicio de su profesión.

### **4) RESPONSABILIDAD HACIA LA PROFESIÓN.**

\*Respecto a los colegas y a la profesión.- El contador público deberá cuidar sus relaciones públicas, tanto como con colaboradores, colegas y con instituciones que los agrupan; para enaltecer la profesión.

\* Dignificación de la imagen profesional a base de calidad.- consiste en dar una imagen positiva y de prestigio de la profesión a través de la calidad profesional y personal apoyándose en la promoción institucional y para aquellos servicios diferentes a los de dictaminación podrá comunicar y difundir sus propia capacidad sin demeritar a los colegas o a la profesión en general.

\* Difusión y enseñanza de conocimientos técnicos.- Cuando el contador público tenga como uno de sus objetivos transmitir sus conocimientos, lo hará fomentando las normas profesionales y éticas de la profesión.

## **NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS**

Para que la profesión sea aceptada por la sociedad, es necesario que se trate de una actividad que genere el interés público, utilizando las normas adecuadas de calidad para la eficiencia en la realización del trabajo profesional.<sup>7</sup>

Por esta razón, se hace indispensable el que existan normas que definan las cualidades personales que debe reunir el profesional.<sup>8</sup>

Estas normas son las llamadas normas de auditoria, las cuales se definen y clasifican a continuación:

### **1.- CONCEPTO.**

Las normas de auditoria son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de su trabajo.

### **2.- CLASIFICACIÓN.**

Normas Personales: Se refieren a las cualidades personales del profesional tales como el entrenamiento técnico y la capacidad profesional, el cuidado y diligencia profesional y por lo último la independencia en la cual se indica que el profesional debe tener una independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional.

---

<sup>7</sup> Ballesteros, Nicolás. Fundamentos de Contabilidad. Pag.45

Normas de Ejecución del Trabajo: Se dividen en Planeación y Supervisión, Estudio y Evaluación del Control Interno y obtención de evidencia suficiente y competente.

Normas de Información: Esta norma únicamente se refiere a la aclaración de la relación con Estados Financieros o Información Financiera y expresión de su opinión.

---

\* Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas. I.M.C.P.

## **CAPITULO II**

### **LA PRUEBA PERICIAL CONTABLE.**

Como ya mencionamos en el capítulo anterior, el licenciado en contaduría puede proporcionar una amplia gama de servicios dentro del Sector Dependiente e Independiente, ya sea como contador, auditor, asesor fiscal, etc. O proporcionar servicios como perito contable para opinar acerca de controversias de carácter civil, mercantil, laboral, hipotecario, familiar o penal entre personas físicas y morales. En este aspecto el Licenciado en Contaduría es útil a la sociedad rindiendo una opinión como Perito Contable acerca de los asuntos litigiosos que un juez pueda asignarle y en donde su veredicto es de importancia sustancial para la decisión y sentencia que dicte el juez, en este orden de ideas, la única área del saber humano que puede adentrarnos a conocer un campo de actuación profesional como lo es la actividad que ejerce el Perito Contable es la Disciplina del Derecho.

Si bien los conocimientos que posee el Licenciado en Contaduría son de suma importancia para su ejercicio profesional como Perito Contable y en particular sus conocimientos en contabilidad y auditoría, ya que requiere de la aplicación de las técnicas y procedimientos de auditoría para emitir su opinión en cada caso, también es cierto que los conocimientos proporcionados por el área del derecho, son una parte y complemento para el ejercicio profesional del perito contable.

Para comprender mejor el análisis de la prueba pericial contable, es necesario conocer algunos términos, los cuales se definen a continuación para proporcionar un significado a los vocablos más usuales de la gramática legal-contable.

## **II.2. DEFINICIÓN DE PRUEBA.**

La palabra prueba tiene su origen en el vocablo latín “provandum”<sup>9</sup>, que significa hacer fe o probar, probar consiste en evidenciar la verdad o falsedad de un juicio a la existencia o inexistencia de un hecho. En sentido diverso el sustantivo prueba significa todo aquello que puede servir para lograr la evidencia mencionada.

Así mismo existe una gran variedad de significados, ya que se emplea en diferentes áreas del saber humano, tales como: Contaduría Pública, el Derecho, la Medicina y otras, pero limitándonos al campo jurídico y especialmente al procesal, que es donde se encuentra el fundamento y origen legal de la prueba pericial contable, podemos señalar los siguientes significados, que son los más frecuentemente citados por diferentes autores.

Como medio. La palabra se emplea para designar los medios de prueba, es decir los instrumentos con los que se pretende lograr el cercioramiento del juzgador acerca de los hechos discutidos en el proceso. Así se habla de “ofrecer las pruebas” de la “prueba confesional” de la “prueba testimonial” de la “prueba pericial” etcétera.

Como actividad. También se utiliza la palabra prueba para referirse a la actividad tendiente a lograr ese cercioramiento, independientemente de que este se logre o no. Aquí con la palabra prueba se designa la actividad probatoria, como por ejemplo cuando se dice que al “actor encubre probar los hechos constitutivos de su acción”, para indicar que a él le corresponde suministrar los medios de prueba sobre los hechos en los que afirma basar su presentación.

Como resultado. Como la palabra prueba se hace referencia al resultado positivo obtenido con la actividad probatoria. De esta manera se afirma que alguien a probado, cuando a logrado efectivamente el cercioramiento del juzgador. Aquí prueba es demostración, verificación.

---

<sup>9</sup> Porras y López Armando. Derecho Procesal del Trabajo. Pág. 251.

De lo anterior podemos señalar de la terminología de Alcalá-Zamora, “la prueba es la obtención del cercioramiento del juzgador acerca de los hechos discutidos y discutibles, cuyo esclarecimiento resulte necesario para la resolución del conflicto sometido a proceso. En sentido amplio, la prueba comprende todas las actividades procesales que se realizan a fin de obtener dicho cercioramiento, independientemente de que este se obtenga o no”.<sup>10</sup>

En segundo término se entiende por prueba el conjunto de modos u operaciones del que se extraen mediante la fuente que proporcionan, los motivos o razones que proceden del convencimiento del juez sobre los hechos.

La prueba tiene una serie de facetas de las cuales se intenta desentrañar la verdadera naturaleza de la prueba.

Los motivos de la prueba. - Son motivos de prueba las razones que producen mediata o inmediatamente la convicción del juez.

Los procesalistas entienden por motivo de prueba las razones, argumentos o instituciones por las cuales el juez o tribunal tiene por probado o por no probado determinado hecho u omisión.

El objeto de la prueba. - El objeto de la prueba son los hechos, los cuales deben reunir las siguientes características:

- Que los hechos sean alegados por las partes.
- Que sean negados.
- Que no sean tenidos legalmente por verdaderos.
- Que no este prohibida la prueba de los mismos.
- Que sean admisibles.
- Que sean determinantes.

---

<sup>10</sup> Ovalle Fabela José. Derecho Procesal. Pág. 125.

Fin de la Prueba. - Es el procedimiento lógico del razonamiento por medio del cual se encuentre la verdad, y de esta manera resuelva el conflicto jurídico.

Medios o Instrumentos de Prueba. - Son a través de los cuales se obtienen los elementos lógicos suficientes para alcanzar la verdad.<sup>11</sup>

Para guiar la prueba existe también una serie de principios generales que se definen de la siguiente manera:

1.- Solo los hechos están sujetos a prueba, el derecho únicamente lo esta cuando se trata del derecho extranjero, de la costumbre jurídica y de la jurisprudencia;

2.- Las pruebas deben ser rendidas en debate contradictorio o por lo menos dando oportunidad a las dos partes para producirlas y objetar la de la contraria. De no ser así son ineficaces;

3.- No deben administrarse las siguientes pruebas;

- Las impertinentes.
- Las contrarias al Derecho.
- Las inmorales.
- Las que se refieren a hechos imposibles o notorios.
- Las que conciernen a hechos cuya existencia o inexistencia no esta controvertida en el juicio.
- Las contrarias a la dignidad del hombre o al respeto que merece la persona humana.
- Aquellas sobre las cuales haya cosa juzgada.

4.- Es regla general que la pruebas solo pueden ser producidas por las partes durante el termino de prueba.

---

<sup>11</sup> Palleres Eduardo. Derecho Procesal Civil. Pp.380-382.

5.- Las pruebas rendidas en un juicio pueden hacerse valer en otro diverso, cuando en el primero ha sido oída la parte contra la cual se dicen valer.

6.- Se puede obligar a las partes a producir una prueba que las perjudique.

7.- Todas las pruebas para ser eficaces deben ser documentadas excepto las de presunciones. Respecto de ellas lo que debe documentarse es el derecho en que se fundan.

8.- La enunciación de los medios de prueba que se hace, no implica que exista una jerarquía entre los mismos en cuanto a su valor.

9.- Las pruebas rendidas en contravención de las reglas que las rigen son nulas.

10.- La prueba es esencial al juicio cuando en este se discuten cuestiones de hecho.

11.- Las leyes relativas a la prueba son de orden público y no pueden ser derogadas por los particulares.<sup>12</sup>

Los principios anteriores son pronunciamientos que regula el proceso que se debe seguir en el procedimiento de pruebas, para que estas sean razonables, útiles y objetivas contribuyendo a la resolución de la controversia de que se trate.

---

<sup>12</sup> Idem.

## **II.3 TIPOS DE PRUEBAS.**

### **PRUEBAS DIRECTAS E INDIRECTAS.**

Las primeras pruebas muestran al juzgador el hecho a probar directamente las segundas lo hacen por medio de otro hecho u Objeto-Declaración, Dictamen, etc-. La regla general es que las pruebas sean indirectas: La confesional, testimonial, los documentos soportes, etc. La prueba directa, por excelencia es la inspección judicial, la cual pone al juez en contacto directo con los hechos que se van a probar.

### **PRUEBAS PRECONSTITUIDAS Y POR CONSTITUIR.**

Las primeras existen previamente al proceso, como en el caso típico de los documentos. Las pruebas por constituir son aquellas que se realizan solo durante y con motivo del proceso, como la declaración testimonial, la inspección judicial, los dictámenes periciales.

### **PRUEBAS HISTORICAS Y CRITICAS.**

Las primeras reproducen o representan objetivamente los hechos por probar. Tal es el caso de las fotografías, las cintas magnetofónicas, los documentos, entre otros. Las segundas no representan el hecho por probar, sino que demuestran la existencia de un hecho, del cual el juzgador infiere la existencia o inexistencia del hecho por probar, o esta segunda clase son las presunciones.

## **PRUEBAS REALES Y PERSONALES.**

Las pruebas reales son las que consisten en cosas: Documentos, Fotografías, Cintas Grabadas u otros. Las pruebas personales como su nombre lo indica, consisten en conductas de personas: la confesión, el testimonio, el dictamen pericial.<sup>13</sup>

### **II.4- CONCEPTO Y CLASES DE MEDIOS DE PRUEBAS.**

Los medios de prueba son los instrumentos con los cuales se pretenden lograr el cercioramiento del juzgador sobre los hechos objetos de prueba. Estos instrumentos pueden consistir en objetos materiales-documentos, fotografías.- o en conductas humanas realizadas bajo ciertas condiciones – declaraciones de testigos, dictámenes periciales o inspecciones judiciales-.<sup>14</sup>

En el Derecho Procesal se entiende por medio de prueba, todas aquellas cosas, hechos o abstenciones que puedan producir en el animo del juez certezas sobre los puntos litigiosos.

Cuando el medio de prueba consiste en una conducta humana es preciso no confundir a esta con el sujeto que la realiza. Conviene distinguir con claridad entre la persona b) sujeto de prueba c) su conducta d) medio de prueba -. Así por ejemplo, los testigos y los peritos son sujetos de prueba en tanto que son personas que realizan determinadas conductas – tales como formular declaraciones o dictámenes – tendientes a lograr el cercioramiento del juez sobre los hechos discutidos en el proceso; pero los medios de prueba no son tales personas si no sus declaraciones o sus dictámenes.

---

<sup>13</sup> Ovalle Fabela, José. Derecho Procesal. Pp. 146-147

<sup>14</sup> Idem.

El artículo 93 del Código Federal de Procedimientos Civiles enumera los medios de prueba admitidos y reconocidos legalmente como a continuación se menciona:

- La confesión.
- Los documentos públicos y privados.
- Los dictámenes periciales.
- El reconocimiento o inspección judicial.
- El testimonio de terceros.
- Las fotografías escritas y notas taquigráficas y en general todos aquellos elementos soportados por los descubrimientos de la ciencia, y
- Las presunciones.

Cabe señalar que el artículo 289 del Código de Procedimiento Civiles para el Distrito Federal enumera los medios de prueba señalados anteriormente, sin embargo en las reformas publicadas el 10 de enero de 1986 se modifico el citado artículo para establecer, en forma genérica, que “son admisibles medios de prueba aquellos elementos que produzcan convicción en el animo del juzgador acerca de los hechos controvertidos o dudosos” .

## **A) CONFESIÓN.**

La prueba confesional es la declaración vinculativa de parte, la cual contiene la admisión de que determinados hechos propios son ciertos.

La confesión es una declaración vinculativa, pues generalmente contiene un reconocimiento de hechos de consecuencia jurídicas desfavorables para el confesante.

Es además, la declaración de una de las partes del juicio, lo cual la distingue del testimonio que es una declaración de un tercero ajeno a la controversia, declaración que por otro lado, no tiene el carácter vinculativo de la confesión. Por último la confesión debe referirse a hechos propios, es decir, a hechos en cuya ejecución haya participado el confesante.<sup>15</sup>

---

<sup>15</sup> Ibidem. Pp. 147,148.

Los autores suelen clasificar a la confesión de dos grandes grupos: la judicial, que es aquella que se practica en juicio ante un juez competente y de acuerdo a las formalidades procesales establecidas por la ley; y la extrajudicial, que es la que se hace fuera de juicio, ante un juez incompetente o sin cumplir las formalidades procesales.

## **B) DOCUMENTOS.**

Este medio de prueba es el que mayor desarrollo ha tenido en el proceso civil. La concepción del documento también ha sufrido una evolución que va de la concepción estructural, que consideraba que documento era únicamente lo escrito a la concepción funcional, la cual estima como documento todo aquello que tenga como función representar una idea o un hecho. En este sentido, El Autor Alsina establece que “por documento se entiende toda representación objetiva de un pensamiento que puede ser material o literal”.

Para que un objeto pueda ser considerado como un documento, debe tener además de la aptitud de representación, la cualidad de ser un bien mueble, de modo que pueda ser llevado a local del juzgado.

Con base en lo anterior, se puede distinguir entre documentos materiales, aquellos en que la representación no se hace a través de la escritura, como sucede con las fotografías los registros dactiloscópicos y documentos literales, que cumplen su función respectiva a través de la escritura.

### **Prueba documental técnica.**

El Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal en sus artículos 373, 374 y 375, regula por separado las fotografías, cintas cinematográficas, registros, de dactiloscópicos y fotográficos, las copias fotostáticas y las notas taquigráficas, que en realidad son documentos materiales, los cuales quedan agrupados en la especie de los “documentos técnicos”. Esta prueba requiere, en términos generales, de quien la presente suministre al tribunal.

### **Prueba Documental literal.**

Este tipo de prueba es conocida como prueba instrumental, de acuerdo al Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal, ya que regula este tipo de documentos literales o instrumentales. A esta especie de documentos los clasifica en públicos y privados. Los primeros son los expedidos por funcionarios públicos en el desempeño de sus atribuciones o por profesionales dotados de fe pública (Notarios Corredores Públicos). Los documentos privados por exclusión son expedidos por personas que no tienen ese carácter.

### **Documentos Públicos.**

De acuerdo al artículo 327 del Código de Procedimiento Civiles para el Distrito Federal, enuncia en 10 fracciones los documentos que considera públicos, los cuales se pueden agrupar en 4 subespecies:

**Documentos Notariales.-** Los documentos notariales se clasifican en escrituras y actas. Por escritura se entiende al instrumento original que el notario asienta en el protocolo en forma íntegra o extractada, para hacer constar un acto jurídico, y que contiene la firma de los comparecientes y la firma y sello del notario. Por esta acta se entiende “el instrumento original utilizado, en el que se relaciona un hecho o un acto jurídico que el notario asienta con el protocolo, bajo su fe, a solicitud de parte interesada”. La diferencia fundamental entre las escrituras y las actas reside en que en las primeras se hacen constar actos jurídicos y en las segundas hechos jurídicos.

Tanto las escrituras como las actas se asientan en el protocolo, que es el libro o juego de libros autorizados en los que el notario hace constar los hechos y actos jurídicos de que da fe. El notario extiende testimonios a las partes interesadas. Las cuales son copias en las que se transcribe íntegramente una escritura o acta notarial y documentos anexos, firmadas y selladas por el notario.

Documentos Administrativos. Están comprendidos los documentos expedidos por funcionarios públicos en el ejercicio de sus atribuciones legales.

Cabe señalar, que para que estos documentos sean públicos, no basta con que los expida funcionarios públicos: es necesario que los hagan precisamente en el ejercicio de sus atribuciones legales; es decir que las certificaciones expedidas por las autoridades sobre asuntos ajenos a sus funciones, no tienen ningún valor jurídico.

\* Actuaciones Judiciales.- Comprenden todos los actos jurídicos realizados por el tribunal dentro de un procedimiento judicial, de los cuales queda constancia en el expediente respectivo. No se deben confundir las actuaciones judiciales, que solo se integran por los actos jurídicos en los que interviene el tribunal, con todo el expediente del proceso, que incluye otros actos llevados a cabo por las partes y aun por terceros. Dentro de las actuaciones judiciales quedan comprendidos tantos los actos de decisión del tribunal (las resoluciones judiciales), como son sus actos de comunicación y de ejecución (las diligencias judiciales).

\* Constancias Registrales.- Estos documentos son los expedidos por aquellas dependencias encargadas de llevar el registro de determinados actos o hechos jurídicos, tales como el Registro Público de la Propiedad y del Comercio del Distrito Federal, el Registro Civil, etc. Estas dependencias expiden constancias o certificaciones acerca de los registros que realizan

Documentos Privados.

Por exclusión estos documentos se definen como aquellos que no han sido expedidos por funcionarios públicos en el ejercicio de sus atribuciones o por profesionales dotados de fe pública. El artículo 334 del Código de Procedimientos Civiles para el

Distrito Federal contiene una enumeración de los documentos privados: “son documentos privados los vales, pagares, libros de cuentas, cartas y demás escritos firmados o formados por las partes o de su orden y que no están autorizadas por escribanos o funcionarios competentes”.

Los documentos privados pueden ser reconocidos por su autor en forma expresa o tácita.

### **C) DICTAMEN PERICIAL.**

El dictamen pericial es el juicio emitido por personas que cuentan con una preparación especializada – en alguna ciencia, técnica y arte-, con el objetivo de esclarecer algún o alguno de los hechos en materia de la controversia.<sup>16</sup>

### **D) INSPECCION JUDICIAL.**

El autor Becerra Bautista define este medio de prueba como “el examen sensorial directo realizado por el juez, en persona u objetos relacionados con la controversia”.

<sup>17</sup>

Se dice que la inspección judicial es una prueba directa por que coloca al juez de manera inmediata frente a los hechos por probar. Por esta razón, algunos autores le niegan el carácter de medio de prueba, por no ser un objeto o conducta que funcione como intermediario entre el hecho que se va a probar el juez. Sin embargo, si debe considerarse como un medio de prueba en cuanto que si constituye un instrumento legal para lograr el cercioramiento del juzgador sobre hechos objeto de prueba. En atención al carácter directo de este medio de prueba, debe eliminarse la practica viciosa de designar para la ejecución de la inspección judicial a personas distintas de quienes van a laborar los medios de prueba, pues en este caso pierde el verdadero carácter de una inspección que proporciona una percepción directa de los hechos, convirtiéndose en documento público que los acredita.

---

<sup>16</sup> Ibidem. Pp. 153-158.

<sup>17</sup> Ibidem. Pag. 162.

## **E) PRUEBA TESTIMONIAL.**

El testimonio es la declaración procesal de un tercero ajeno a la controversia, acerca de hechos que a esta concierne. El Autor Debis Echandia lo define como “un medio de parte en el proceso que se educa, hacia un juez, con fines procesales, sobre lo que sabe respecto a un hecho de cualquier naturaleza.”<sup>18</sup>

Clasificación de los testigos.

De acuerdo a Alcalá-Zamora<sup>19</sup>, podemos clasificar a los testigos según los siguientes criterios:

Por razón del anexo del testigo con el hecho, y

Por la función que desempeña.

En relación con el primer criterio, el testigo puede ser directo también llamado de presencia de vista o de visu, cuando ha tenido conocimiento inmediato del hecho; o bien, Indirecto, de Referencia, de Oídas o de auditu, si su conocimiento del hecho proviene de informaciones proporcionadas por otras personas.

El testigo a quien se le concede mayor crédito es el directo; Sin embargo no se rechaza en definitiva al testigo indirecto, cuya declaración se debe analizar cuidadosamente por el juez.

Ahora bien, por la función que desempeña, los testigos pueden ser narradores, cuando comparecen a declarar en juicio sobre hechos controvertidos; los testigos describen o narran los hechos sobre los que son interrogados. Son instrumentales cuando su presencia es exigida para la validez de un determinado acto jurídico. Los testigos que interesan al proceso, son los primeros, es decir, los narradores; son ellos los que producen la prueba testimonial.

En general, todos los que tengan conocimiento de los hechos que las partes deban probar están obligados a declarar como testigos, tal como lo señala el artículo 356 del Código de Procedimiento Civiles para el Distrito Federal. La declaración de los

---

<sup>18</sup> Ibidem. Pag. 163.

<sup>19</sup> Idem

testigos es un verdadero deber, pues su incumplimiento puede ser sancionado con un arresto hasta por 36 horas o multa equivalente hasta de 30 días de salario mínimo general diario vigente en el distrito federal, lo anterior se aplicara al testigo que no comparezca sin causa justificada o que se niegue a declarar.

## **F) PRESUNCIONES**

“La presunción – expresan De Pina y Castillo Larrañaga – es una operación lógica mediante la cual, partiendo de un hecho conocido se llega a la aceptación como existente de otro desconocido o incierto”.<sup>20</sup>

De acuerdo al artículo 379 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal, presunción es la consecuencia que la ley o el juez deducen de un hecho conocido para averiguar la verdad de otro desconocido: la primera se llama legal y la segunda se llama humana.

## **II.5 LA PRUEBA PERICIAL CONTABLE.**

### **CONCEPTO DE PERICIAL.**

De conformidad con el artículo 293 del Código de Procedimiento Civiles para el Distrito Federal “la prueba pericial procede cuando sean necesarios conocimientos especiales en alguna ciencia, arte o industria o la mande la ley, y se ofrecerá expresando los puntos sobre los que versará, sin la cual no será admitido, y si se requiere, las cuestiones que deban resolver los peritos”.

El artículo 143 del Código Federal de Procedimientos Civiles también contempla lo siguiente:

“La prueba pericial tendrá su lugar en las cuestiones de un negocio relativas a alguna ciencia o arte y en los casos en que expresamente lo prevenga la ley”.

La prueba pericial esta constituida por el dictamen de las personas versadas en una ciencia o arte, con el objeto de ilustrar a los tribunales sobre un hecho cuya existencia no puede ser demostrada ni apreciada sino por medio de conocimientos científicos o técnicos<sup>21</sup>; o bien un medio de descubrir la verdad de un hecho y la forma especial de su demostración deducida de los fenómenos visibles de él o de sus efectos.

La prueba pericial puede rendirse con un solo perito cuando las partes se ponen de acuerdo en su nombramiento, pero comúnmente se practica por medio de tres, que son los dos nombrados respectivamente por las partes y el tercero en discordia por el juez. Este último sólo dictamina cuando los nombrados por las partes no se ponen de acuerdo.

El juez puede ordenar la práctica de una prueba pericial sin esperar a que las partes la promueva, y al perito se le considera como un auxiliar de la administración de justicia. El juez puede producir la prueba pericial las veces que lo estime necesario para lograr el esclarecimiento de la verdad.

La prueba pericial se integra mediante la cobertura de los siguientes aspectos:

Que la prueba este relacionada con un punto controvertido dentro del proceso o que aún cuando no exista controversia del punto, el juez por ministerio de ley o en uso de las facultades que está le concede, ordene y decrete que deba probarse.

Que la prueba sea promovida por alguna de las partes en el proceso o de oficio por el juzgado en las condiciones del punto anterior.

Que la prueba sea calificada como pertinente y en consecuencia, admitida por el juzgado.

---

<sup>20</sup> Ibidem. Pag. 169.

## **CONCEPTO DE PRUEBA PERICIAL CONTABLE**

La prueba pericial contable es aquella que realiza el Contador Público Certificado, Licenciado en Contaduría en virtud del título por el que ha sido nombrado y cuyos hechos a comprobar hacen imprescindible la verificación y examen de libros de contabilidad, Registros, Estados Financieros y demás documentación relacionada con el caso y concerniente a la materia.

### **EL PERITO CONTABLE.**

#### **CONCEPTO DE PERITO Y PERITO CONTABLE.**

La palabra perito proviene del latín “peritus”, adjetivo, versado, practico en una ciencia o arte o persona autorizada para dar una opinión sobre una cosa y el que en alguna materia tiene título tal.<sup>22</sup>

En casos especiales es el auditor llamado a practicar la pericia, la cual toma en tales casos la determinación de auditoria.

Otros autores comentan:

El perito es un técnico que auxilia al juez en la constatación de los hechos y en la determinación de las causas y efectos, cuando media una imposibilidad física o se requieren conocimientos especiales en la materia

Los peritos son personas llamadas a exponer al juez no sólo sus observaciones materiales y sus impresiones personales acerca de los hechos observados, sino las inducciones que deben derivarse objetivamente de los hechos observados o tenidos como existentes

El perito es quien integra el conocimiento del juzgador cuando se requiere la posesión y aportación de conocimientos especiales sobre una ciencia, arte o disciplina diversos del derecho, en un caso concreto llevado a la decisión jurisdiccional.

---

<sup>21</sup> Pallares Eduardo. Derecho Procesal Civil. Pág.423

<sup>22</sup> Reynoso Gazzón, José Valentín. Prueba Pericial. Pág.48

El perito puede ser llamado a actuar en los supuestos siguientes:

A instancia de parte. Es decir, por las partes interesadas en el litigio.

- De oficio. Es decir, por el propio juez o el tribunal que entiende del litigio con independencia de la voluntad de las partes.

- De lo anterior concluimos que el perito es el experto que debe aportar sus conocimientos científicos, técnicos, artísticos o prácticos y especializados que permitan al juez una apreciación de los hechos, es entonces, el experto encargado para practicar la prueba pericial.

El perito contable es el experto en Contaduría llamado por el juzgador, por las partes o por ambos para practicar la prueba pericial contable, realizando sus actividades en estricto apego al Código de Ética y a las normas que regulan su actuación profesional como Contador Público Registrado, Contador Público y el Licenciado en Contaduría. Su aplicación constante y sistemática son los elementos determinantes de la pericial.

El art. 144 del Código Federal de Procedimientos Civiles dice:

“Los peritos deben tener título en la ciencia o arte a que pertenezca la cuestión sobre la que ha de oírse su parecer, si la profesión o el arte estuviere legalmente reglamentada, o estándolo, no hubiere peritos en el lugar, podrán ser nombrados cualesquiera personas entendidas, ajuicio del tribunal aún cuando no tengan título”.

El art. 346 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal señala que:

“La prueba pericial solo será admisible cuando se requieran conocimientos especiales de la ciencia, arte, técnica, oficio o industria de que se trate mas no en lo relativo a conocimientos generales que la ley presupone como necesarios en los jueces, por lo que se desecharan de oficio aquellas periciales que se ofrezcan por las partes para ese tipo de conocimientos, o que se encuentren acreditadas en autos con otras pruebas, o tan sólo se refieran a simples operaciones aritméticas o similares”.

El perito como colaborador del juez, no sólo ayuda a comprobar el hecho, sino también a apreciarlo y aún cuando no decide la controversia si desempeña una función de asesoramiento que el juez debe entender en cuanto suple con sus conocimientos técnicos su falta de aptitudes para constatar a apreciar un hecho, quedando facultado para apreciar el mérito probatorio de los dictámenes. Tomando en cuenta las circunstancias, el juez puede apartarse del resultado de la prueba pericial cuando tenga convicción contraria, pero ello lo obliga a expresar los fundamentos de esa convicción, que no puede determinar libremente, toda vez que el pronunciamiento debe ser el resultado de un análisis crítico de las bases en que se apoyan los dictámenes en relación con los antecedentes suministrados por las partes: por ende, si dichos dictámenes son suficientemente fundados y sus conclusiones uniformes, debe reconocérseles pleno valor probatorio;

Consecuentemente, el juez no puede apartarse de las conclusiones de los peritos, mientras no se encuentre en autos o pruebas concluyentes que justifiquen ese apartamiento y exprese las razones de la discrepancia con los dictámenes.

La función general del perito es la de emitir una opinión mediante su dictamen en el ámbito de su competencia, con el objeto de ilustrar e integrar el conocimiento necesario dependiendo de los fines propios de la institución a la que pertenece o donde ejerce su actividad.

Las funciones particulares del perito son demostrar la:

Cuantificación de sustancias, daños, costos, importes, valores, etc.

## **EL PERFIL DEL PERITO CONTABLE.**

El perito contable debe ser un profesionalista que posea conocimientos especiales atraídos por la experiencia en el ejercicio de su profesión dentro de un campo específico de la ciencia o el arte.

Debe adquirir así dentro del proceso, la personalidad jurídica de tercero ajeno a la contienda, pero cuya participación se contempla por la norma procesal, calidad de auxiliar en el proceso por el hecho de aceptar la encomienda y protestar cumplir con ella.

El perito nombrado por el juez debe ser de su confianza y tiene la responsabilidad de ser auxiliar de la justicia, cesando este carácter una vez emitido su dictamen.

El perito contable debe cubrir el requisito de competencia, pues representa la llave que le da acceso dentro del procedimiento, así mismo debe tener título profesional, ya que su profesión está legalmente reglamentada.

El perito contable debe tener una gran habilidad o astucia en el manejo de sus conocimientos, ya que le permite realizar su trabajo con calidad y eficiencia, así mismo debe reunir una serie de aptitudes que a continuación se detallan.

- Aptitud física y psíquica. Es la Aptitud de estado de Salud mental y Física para el buen desempeño de su trabajo.
- Capacidad técnica. Es la aplicación de los conocimientos en base a su experiencia laboral y de estudios científicos aplicados a la práctica profesional.
- Experiencia profesional. Es la experiencia que ha tenido durante todo el desempeño de sus funciones.
- Amplio tiempo de ejercicio de esa experiencia. El tiempo desempeñado durante toda la aplicación de sus conocimientos en la vida laboral.

- **Actualizado** en adelantos de su profesión. Es el de Tener mas capacidad en cuanto conocimiento al , especializarse en un área en específico.
- **Frecuencia** en la renovación de conocimientos. Es estar actualizado en cuanto los cambios que sufran aspectos relevantes en la materia de cada profesionista.
- **Habilidad y honestidad** en el desempeño de su profesión. Ser honesto e imparcial en el desempeño y opinión acerca de un trabajo elaborado por el profesionista.
- **Claridad** en el planteamiento del problema. Tener bien claro el panorama de cómo se resolverá el problema o detectar las fallas que exista en el mismo.
- **Estricta lógica** aplicada en el razonamiento. Es la aplicación estricta del raciocinio del profesionista.
- **Precisión** en las conclusiones. Determinar y fundamentar bien la cimentación que soporte las conclusiones de un buen trabajo desempeñado por un profesionista.

## **CAPITULO III**

### **LAPRUEBA PERICIAL CONTABLE EN LA JURISDICCION CIVIL, MERCANTIL PENAL LABORAL, HIPOTECARIA, ETC.**

#### **INTERVENCION DEL PERITO CONTABLE EN LOS JUICIOS.**

Los juicios están formados por etapas o fases siendo en la etapa probatoria en la que interviene el perito contable al emitir un dictamen basado en su prueba pericial, sin embargo consideramos que para la planeación y objeto de la prueba a aplicar, el perito necesita conocer, o al menos tener un panorama general de cómo se desarrollara el juicio.

La jurisdicción de los juicios, en los que posiblemente pueda intervenir un perito contable, es necesario que tenga una noción de lo que sucede en el. Para que esto sea posible, a continuación indicamos como se desarrolla el proceso.

#### **III.1. ETAPAS DEL PROCESO.**

El recorrido o procedimiento es a través del cual se desarrolla el proceso, se va concretando en una sucesión de actos y hechos que tienen una triple vinculación entre si cronológica, en cuanto que tales actos se verifican progresivamente durante determinado tiempo, lógica en razón de que se relacionan entre si como presuponer y consecuencias lógicas que se enlazan en razón del fin que persiguen.<sup>23</sup>

Tomando en cuenta esta doble vinculación es posible detectar diversas etapas en el desarrollo del proceso. Este no se realiza en un solo momento, si no a través de diversos actos que se desarrollan sucesivamente por etapas, aunque ocasionalmente

---

<sup>23</sup> Ovalle Fabela. Derecho Procesal. Pág. 10

dichos actos puedan concretarse. Desde el punto de vista cronológico, los actos procesales se pueden agrupar en etapas procesales, que tienen relación en fases y términos precisos.

Los juicios tienen diversas fases o etapas, las que a su vez podemos clasificar como etapas de primera instancia y de segunda instancia.

Dentro de las etapas consideradas como de primera instancia se encuentran:

- Etapa expositiva.
- Etapa probatoria.
- Etapa conclusiva.
- Las etapas consideradas como de segunda instancia son las siguientes:
- Etapa impugnativa.
- Etapa ejecutiva.

En el presente estudio nos referimos con mayor énfasis a aquellas que se catalogan como etapas de primera instancia, ya que es necesario que el perito contable esta informado del proceso del cual forma parte su trabajo. Sin embargo estas etapas no serán examinadas exhaustivamente, ya que tal estudio correspondería en todo caso a una tesis de carácter procesal y el objetivo que pretende cumplir el presente análisis es dar a conocer en forma genérica las etapas procesales de los juicios y principalmente la etapa probatoria; ya que es en donde interviene el perito contable como auxiliar de la justicia mediante la aportación de un medio de prueba: el dictamen pericial contable.

Por lo que respecta a las etapas de segunda instancia, únicamente se mencionan en este apartado, con la finalidad de que no se ignore su existencia y su utilización en los procesos.

### III.3. MARCO LEGAL DE LA DEFRAUDACIÓN FISCAL.

#### MARCO JURIDICO

##### INSTANCIAS E INSTRUMENTOS DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO EN EL LAVADO DE DINERO Y DEFRAUDACIÓN FISCAL.

Hemos visto que la Procuraduría General de la República es una de las instituciones de la Administración Pública cuya intervención en el combate al narcotráfico, el lavado de dinero y defraudación fiscal, de conformidad a las atribuciones que se plasman en su Ley Orgánica, tiene injerencia en los negocios en que la federación sea parte, cuando se afecten sus intereses patrimoniales, así como también, es responsabilidad de perseguir los delitos de orden federal ya sea por denuncias o querellas sobre acciones u omisiones que puedan constituir un delito.

Es precisamente en esta instancia donde la Procuraduría General de la República persigue el delito de DEFRAUDACIÓN FISCAL, por ser éste un delito federal y porque es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es la que formula la querella en contra de las personas que cometen estos ilícitos; es aquí donde se entrelazan las acciones de ambas dependencias, por un lado se formula la querella por parte de la autoridad fiscal, y por el otro está el perseguir los delitos de orden federal, formulados en la citada querella por parte de las autoridades que tienen la procuración de justicia.

El Contador Público en su calidad de perito en materia de pericial contable enfocada a la actividad fiscalizadora es la persona idónea con el perfil profesional técnico para poder determinar con evidencia y sintetizar las pruebas documentales que van a estar soportadas con todo su trabajo contable de auditoría.

El es el responsable de determinar el monto del daño causado, si estamos hablando de lavado de dinero de fuentes ilícitas de ingresos, es el encargado vía dictamen de evidenciar

si se trata de lavado de dinero, al hablar de lavado de dinero el Contador Público Certificado en su dictamen mostrara que el ingreso es producto de una fuente ilícita pudiendo ser ingresos por narcotráfico, prostitución, o negocios de cuello blanco, estas operaciones la ley no las contempla como un ingreso que quede tipificado como una actividad empresarial, sino todo lo contrario son delitos de competencia Federal que le compete a la Procuraduría General de la República, por tal situación el Contador Público Certificado como perito es el profesionista que evalúa y determina los delitos de una fuente ilícita y lo que es una actividad empresarial.

Ejemplo Enunciativo: puedo comentarles que una forma en que quieren lavar dinero producto del narcotráfico, es a través de las cadenas hoteleras, aportan dinero a esta fuente a su actividad empresarial a través de simular que este ingreso es generado por la renta de habitaciones al estar manifestando en sus declaraciones por cupo lleno de tal suerte que el dinero de una fuente ilícita lo están legalizando al declararlo como un ingreso de Impuesto Sobre la Renta, en resumen el Contador Público Certificado en la calidad de perito es el que va a determinar en el caso de una defraudación fiscal generada por una actividad empresarial, indicara en su dictamen si la defraudación fiscal fue generada por omitir ingresos al manejarlo con dolo u ocultamiento de estos, o bien pudiendo realizar deducciones apócrifas equivalentes a deducciones falsas, tanto en el costo como de gastos operativos ficticios, o también pudiera ser a través de acreditamientos de IVA falsos que no tienen soporte documental, otra forma de defraudar al fisco federal, es a través de retener y no enterarlo en sus declaraciones fiscales, el tipo de impuesto a que me refiero en caso de retenciones para ISR son los siguientes, Impuesto Sobre el Producto Sobre el Trabajo, 1% de retenciones sobre Premios, Impuestos Retenidos al Extranjero, 10% de Honorarios de IVA a personas físicas, otro impuesto relevante y que en la practica es muy común que los contribuyentes Personas Físicas o Morales logran y recaudan es el impuesto al Valor Agregado que trasladan en forma separada en sus facturas y que representan en Zona Centro el 15% y en zonas fronteriza el 10%, en resumen el Contador Público Certificado es la persona idónea para determinar la naturaleza, de los delitos en materia de defraudación fiscal, toda vez para que quede tipificado el delito de Defraudación Fiscal, los peritos que asigne la autoridad Secretaria de Hacienda y Crédito Público, tienen que tener

el perfil de Contador Público Certificado y estos tienen que determinar en su dictamen pericial con prueba documental que el contribuyente retuvo y recaudo los impuestos antes citados o en su caso declarar deducciones apócrifas, reitero esto debe tener la evidencia en forma pormenorizada y la prueba documental que es el documento fuente que evidencio el quebranto al fisco federal al omitir las contribuciones existe la certeza en la defraudación fiscal es que el perito debe determinar y mostrar con prueba documental que hubo un beneficio indebido patrimonial por parte del contribuyente y para esto debe quedar claro como un beneficio , o sea el impuesto omitido defraudado, debe estar en algún lugar como puede ser cuentas personales no engranadas a la contabilidad o incremento en sus activos, todos esto es el amarre perfecto para configurar el delito de defraudación fiscal, concluyo que el perito tiene que mostrar los siguientes aspectos.

1. Origen de la defraudación.
2. Procedimientos de Auditoria que utilizo para demostrar la forma de cómo se llevo a la defraudación.
3. Mostrar donde quedaron los recursos de los impuestos omitidos y no declarados o el beneficio indebido que incremento su patrimonio personal o el incremento patrimonial de su actividad empresarial de un tercero o un familiar.

## **DELITOS FISCALES**

### **EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA**

El artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos prevé taxativamente el deber de los mexicanos de contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

- El principio de legalidad tributaria garantizado en el artículo 31, fracción IV, constitucional, implica el que mediante un acto formal y materialmente legislativo se establezcan todos los elementos que sirven de base para realizar el cálculo de una

contribución, fijándolos con la precisión necesaria que, por un lado, impida el comportamiento arbitrario o caprichoso de las autoridades que directa o indirectamente participen en su recaudación y que, por otro, genere certidumbre al gobernado sobre qué hecho o circunstancia se encuentra gravado; cómo se calculará la base del tributo; qué tasa o tarifa debe aplicarse; cómo, cuándo y dónde se realizará el entero respectivo y, en fin, todo aquello que le permita conocer qué cargas tributarias le corresponden en virtud de la situación jurídica en que se encuentra o pretenda ubicarse.

- La ley que establece el tributo debe definir cuáles son los elementos y supuestos de la obligación tributaria; esto es, los hechos imponibles, los sujetos pasivos de la obligación que va a nacer, así como el objeto, la base y la tasa; por lo que todos esos elementos no deben quedar al arbitrio o discreción de la autoridad administrativa, considerando que a la luz del sistema general que informa nuestras disposiciones constitucionales en materia impositiva se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados esté establecida en una ley no significa tan solo que el acto creador del impuesto deba emanar de aquel poder que, conforme a la Constitución Federal, está encargado de la función legislativa, ya que así se satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, sino fundamentalmente que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley.

- el Constituyente de 1917 plasmó las bases generales de la facultad impositiva del Estado para el logro de las funciones que le están encomendadas, pero dejó al legislador ordinario la facultad de determinar en cada época de la historia, la forma y medida en que los individuos y los grupos que integran la sociedad deben contribuir, así como la determinación de lo que debe entenderse por contribución, puesto que en ninguno de los preceptos de la Constitución se consigna una definición de lo que debe entenderse por contribución ni menos se contiene en ella alguna clasificación, con sus correspondientes definiciones, de los diversos tipos de contribuciones, por lo que jurídicamente debe acudir a la legislación ordinaria para solucionar esta cuestión.

El Código Fiscal de la Federación (CFF), en su artículo segundo, clasifica a las contribuciones:

El tributo puede definirse como la entrega o pago que hace el súbdito al Estado, de determinada cantidad de dinero (o en especie) al que está obligado por las leyes, debiendo de destinarse dicha cantidad a cubrir los gastos públicos.

- Las contribuciones deben de destinarse a los gastos públicos. Uno de los sectores más importantes de la actividad administrativa, lo constituye la gestión de intereses económicos. Esta actividad que tiene una importancia primordial en el Estado moderno y que se le conoce como 'actividad financiera', la cumple el Estado para administrar el patrimonio, para determinar y recaudar los tributos, para conservar, destinar o invertir las sumas ingresadas, y se compone de tres etapas fundamentales, a saber: 1) la obtención de ingresos, los cuales pueden afluir al Estado por la explotación de su patrimonio (renta de inmuebles, renta de bienes), por tributos, por la contratación de empréstitos o la emisión de bonos; 2) la gestión o manejo de los recursos obtenidos y la administración y explotación de sus propios bienes patrimoniales de carácter permanente; y 3) la realización de un conjunto de erogaciones para el sostenimiento de las funciones públicas, la prestación de los servicios públicos. "Es decir, dentro de los medios que el Estado utiliza para allegarse recursos económicos que le permitan cumplir con su responsabilidad como encargado del orden, la justicia y el bien común de la sociedad que le está encomendada, se encuentra la participación equitativa y proporcional de los miembros de la sociedad.

En materia impositiva, las bases generales establecidas por el Constituyente de 1917, son, por una parte, la obligación de los mexicanos de contribuir a los gastos públicos y, por la otra, el derecho de los mexicanos a que esta contribución sea de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes ordinarias. Es decir, el Constituyente dejó al legislador ordinario la facultad de determinar cómo y en qué forma debemos los mexicanos contribuir al gasto público; es éste quien debe definir las contribuciones que en cada momento

existirán de acuerdo con las circunstancias sociales y económicas del país, con la evolución de la administración pública, con las responsabilidades que el Estado vaya asumiendo en la prestación y mantenimiento de servicios públicos que aseguren el desarrollo integral de los individuos que componen la sociedad.

El Estado, a través de sus diversos órganos, realiza una tarea positiva de proporcionar bienes y ciertos servicios a la sociedad, concretamente aquellos que atienden a la satisfacción de necesidades colectivas de interés general. Desde luego, ha existido una gran evolución en la prestación de estos servicios que, en su origen, fueron proporcionados exclusivamente por particulares y que, al paso del tiempo, reclamaron la intervención oficial para su correcta satisfacción, en un principio, mediante la vigilancia estatal, el otorgamiento de subsidios, prerrogativas, hasta que, finalmente, fueron proporcionados directamente por el Estado o a través de organismos públicos creados especialmente para ello, o bien mediante concesión a particulares, según la índole y naturaleza del servicio a fin de asegurar su prestación de una manera permanente, regular, continua y sin propósitos de lucro.<sup>24</sup>

- El Constituyente de 1917 estableció en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la obligación de todos los mexicanos de contribuir a los gastos públicos, pero a su vez consigné el derecho de éstos a que dicha contribución se realizara de la manera proporcional y equitativa que dispusieran las leyes.

---

<sup>24</sup> Novena Epoca, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: V, Junio de 1997, Tesis: P/J. 38/97, Página: 100. SEGURO SOCIAL, LEY DEL. AUNQUE LOS CAPITALES CONSTITUTIVOS TIENEN EL CARÁCTER DE CONTRIBUCIONES DIVERSAS A LOS IMPUESTOS, DERECHOS Y CONTRIBUCIONES DE MEJORAS, DEBEN CUMPLIR CON LOS REQUISITOS DE EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD, DE ACUERDO CON SU NATURALEZA ESPECÍFICA.

La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y de los pocos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos y uno inferior los de menores ingresos, estableciéndose además, una diferencia congruente entre los diversos niveles de ingresos. Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto no sólo en cantidad sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio, reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos.

El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc., debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.<sup>25</sup>

---

<sup>25</sup> Séptima Época, Instancia: Pleno, Fuente: Apéndice de 1995, Tomo: Tomo I, Parte SCJN, Tesis: 170, Página: 171. IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LOS.

## **LA SANCION EN MATERIA TRIBUTARIA**

La sanción es la consecuencia jurídica que el incumplimiento de un deber produce en relación al obligado.

Las sanciones en materia tributaria pueden ser infracciones administrativas o delitos fiscales.

La infracción administrativa es la acción u omisión, intencional o culposa, que puede ser cometida por el sujeto pasivo de la relación tributaria, por una autoridad, por un fedatario o un tercero, y que está sancionada administrativamente, por regla general, en forma pecuniaria.

Es importante distinguir la naturaleza de las infracciones fiscales a la de los delitos fiscales, porque algunas conductas en el Código Fiscal de la Federación se sancionan tanto como infracciones y como delitos fiscales.

La infracción en materia fiscal entraña la violación de preceptos administrativos, y el delito fiscal es la violación a las normas en el campo del Derecho Penal.

Distinciones entre las infracciones y los delitos fiscales:

Gravedad de la sanción, en el caso de los delitos fiscales la sanción es más grave y se castiga con la prisión.

Sanción económica, esta es característica de las infracciones fiscales y se traduce, en la mayoría de los casos, en una multa, la cual no se impondrá en los casos del artículo 73 del Código Fiscal de la Federación. En los delitos fiscales la autoridad judicial no impondrá sanción pecuniaria art. 94 (Código Fiscal de la Federación).

Sujetos, las infracciones fiscales pueden ser cometidas por personas física o morales. Los delitos fiscales únicamente pueden ser cometidos por personas físicas imputables.

Aspectos objetivo y subjetivo. En las infracciones fiscales se atiende más al resultado (aspecto objetivo), si el incumplimiento a una obligación fiscal se debió a una conducta dolosa (intencional) o culposa (negligente, imprevista o de falta de cuidado), no es tan importante como el resultado que se causó. En el delito fiscal, deben colmarse todos los elementos del tipo penal, teniendo vital importancia la culpabilidad (responsabilidad subjetiva), es decir que la conducta sea dolosa y por ende: culpable. En las infracciones fiscales lo más importante es el incumplimiento, no la razón del incumplimiento. En el delito fiscal importa el incumplimiento (resultado), pero a la vez la razón de ese incumplimiento. Por ello es de vital importancia la demostración de la conducta (dolosa o culposa), antijurídica y culpable; ya que sólo la persona física imputable que ejecutó la conducta y que colmó todos los elementos del tipo penal, se le puede atribuir la comisión de un delito fiscal.

## **PRINCIPIOS GENERALES DE LOS DELITOS FISCALES**

Artículo 92 del Código Fiscal de la Federación.- Para proceder penalmente por los delitos fiscales previstos en este Capítulo, será necesario que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

I. Formule querrela, tratándose de los previstos en los artículos 105, 108, 109, 110, 111, 112 y 114, del Código Fiscal de la Federación independientemente del estado en que se encuentre el procedimiento administrativo que en su caso se tenga iniciado.

II. Declare que el Fisco Federal ha sufrido o pudo sufrir perjuicio en los establecidos en los artículos 102 y 115 del Código Fiscal de la Federación.

III. Formule la declaratoria correspondiente, en los casos de contrabando de mercancías por las que no deban pagarse impuestos y requieran permiso de autoridad competente, o de mercancías de tráfico prohibido.

En los demás casos no previstos en las fracciones anteriores bastará la denuncia de los hechos ante el Ministerio Público Federal.

Los procesos por los delitos fiscales a que se refieren las tres fracciones de este artículo se sobreseerán a petición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuando los procesados paguen las contribuciones originadas por los hechos imputados, las sanciones y los recargos respectivos, o bien estos créditos fiscales queden garantizados a satisfacción de la propia Secretaría. La petición anterior se hará discrecionalmente, antes de que el Ministro Público Federal formule conclusiones y surtirá efectos respecto de las personas a que la misma se refiera.

En los delitos fiscales en que sea necesaria querrela o declaratoria de perjuicio y el daño o el perjuicio sea cuantificable, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público hará la cuantificación correspondiente en la propia declaratoria o querrela. La citada cuantificación sólo surtirá efectos en el procedimiento penal. Para conceder la libertad provisional, excepto tratándose de los delitos graves previstos en este Código, para efectos de lo previsto en el artículo 194 del Código Federal de Procedimientos Penales, el monto de la caución que fije la autoridad judicial comprenderá, en su caso, la suma de la cuantificación antes mencionada y las contribuciones adeudadas, incluyendo actualización y recargos que hubiera determinado la autoridad fiscal a la fecha en que se promueva la libertad provisional. La caución que se otorgue en los términos de este párrafo, no sustituye a la garantía del interés fiscal.

En caso de que el inculcado hubiera pagado o garantizado el interés fiscal a entera satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la autoridad judicial, a solicitud del inculcado, podrá reducir hasta en un 50% el monto de la caución, siempre que existan motivos o razones que justifiquen dicha reducción.

Se consideran mercancías los productos, artículos y cualesquier otros bienes, aun cuando las leyes los consideren inalienables o irreductibles a propiedad particular.

El monto de las cantidades establecidas en este Capítulo, se actualizará en el mes de enero de cada año, con el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes de diciembre del penúltimo año al mes de diciembre del último año inmediato anterior a aquél por el cual se efectúa el cálculo, de conformidad con el procedimiento a que se refiere el artículo 17-A de este Código.

En los delitos fiscales no se impondrá sanción pecuniaria, ello en términos del artículo 94 del Código Fiscal de la Federación:

Artículo 94.- “En los delitos fiscales la autoridad judicial no impondrá sanción pecuniaria; las autoridades administrativas, con arreglo a las leyes fiscales, harán efectivas las contribuciones omitidas, los recargos y las sanciones administrativas correspondientes, sin que ello afecte al procedimiento penal”.

Prescripción de la acción penal en los delitos fiscales:

Artículo 100.- “La acción penal en los delitos fiscales perseguibles por querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, prescribirá en tres años contados a partir del día en que dicha Secretaría tenga conocimiento del delito y del delincuente; y si no tiene conocimiento, en cinco años que se computarán a partir de la fecha de la comisión del delito. En los demás casos, se estará a las reglas del Código Penal aplicable en materia federal”.

El artículo 6 del Código Penal Federal, establece que la ley especial deberá prevalecer sobre la general y en el caso, en materia de delitos fiscales, es el Código Fiscal de la Federación, la especial, que prevalece sobre el Código Penal Federal (la general), estableciéndose claramente en el artículo 100 del ordenamiento fiscal citado, las reglas para la prescripción de los delitos fiscales perseguibles por querrela, es decir de tres años a partir de que el ofendido, en este caso la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, conoce del delito y del delincuente y si no tiene conocimiento, en cinco años a partir de la fecha de la comisión del delito.

Aspecto que se robustece, cuando en la parte final del numeral último invocado se dice, que en los demás casos, se estará a las reglas del Código Penal Federal, es decir cuando no se trate de delitos fiscales perseguibles por querrela de parte ofendida, se estará a lo dispuesto en el Código Penal Federal y cuando se trate de delitos fiscales perseguibles por querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se estará en exclusiva a las reglas para la prescripción que establece el Código Fiscal Federal.

De lo anterior es obvio, que si en los delitos fiscales perseguibles por querrela de parte ofendida, sólo le son aplicables las reglas de la prescripción que establece el Código Fiscal y de ninguna manera las del Código Penal Federal; así si en el Código Fiscal de la Federación, no existe artículo alguno que establezca que la prescripción se interrumpe con la presentación de la querrela o con las actuaciones de la averiguación previa, ésta corre desde que se cometió el delito (cinco años) o desde que tuvo conocimiento la autoridad hacendaria (tres años) hasta su consignación ante el tribunal jurisdiccional correspondiente.

Para determinar con exactitud en qué momento empieza a correr la prescripción en los delitos fiscales, debe atenderse al caso en particular, a fin de precisar en qué momento tuvo conocimiento la autoridad hacendaria del delito y del delincuente. El plazo termina en el momento en que se presenta la consignación (no en el momento en que se presenta la querrela).

## **EL DELITO DE DEFRAUDACION FISCAL**

### **Antecedentes.**

En la época del porfiriato, únicamente se trataba como delito de carácter fiscal el contrabando. Las infracciones fiscales se entendían como “delitos de fraude”, ello en términos del Código Penal de 1871, por así disponerlo la Ley General del Timbre de 1893.

El delito de defraudación fiscal aparece por primera ocasión en nuestro sistema jurídico en la “Ley penal de defraudación impositiva en materia federal” del 30 de diciembre de 1947.

Dicha Ley desaparece cuando el 31 de diciembre de 1948, al Código Fiscal de la Federación, se le adiciona un título denominado “Delitos Fiscales”.

## **ELEMENTOS DEL DELITO DE DEFRAUDACION FISCAL.**

Artículo 108 del Código Fiscal de la Federación.- “Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

La omisión total o parcial de alguna contribución a que se refiere el párrafo anterior comprende, indistintamente, los pagos provisionales o definitivos o el impuesto del ejercicio en los términos de las disposiciones fiscales.

El delito de defraudación fiscal se sancionará con las penas siguientes:

I. Con prisión de tres meses a dos años, cuando el monto de lo defraudado no exceda de \$500,000.00.

II. Con prisión de dos años a cinco años cuando el monto de lo defraudado exceda de \$500,000.00, pero no de \$750,000.00.

III. Con prisión de tres años a nueve años cuando el monto de lo defraudado fuere mayor de \$750,000.00.

Cuando no se pueda determinar la cuantía de lo que se defraudó, la pena será de tres meses a seis años de prisión.

El delito de defraudación fiscal y los previstos en el artículo 109 de este Código, serán calificados cuando se originen por:

- a). Usar documentos falsos.
- b). Omitir expedir reiteradamente comprobantes por las actividades que se realicen, siempre que las disposiciones fiscales establezcan la obligación de expedirlos.
- c). Manifestar datos falsos para obtener de la autoridad fiscal la devolución de contribuciones que no le correspondan.
- d). No llevar los sistemas o registros contables a que se esté obligado conforme a las disposiciones fiscales o asentar datos falsos en dichos sistemas o registros.
- e). Omitir contribuciones retenidas o recaudadas.

Cuando los delitos sean calificados, la pena que corresponda se aumentará en una mitad.

No se formulará querrela si quien hubiere omitido el pago total o parcial de alguna contribución u obtenido el beneficio indebido conforme a este artículo, lo entera espontáneamente con sus recargos y actualización antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio, o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Para los fines de este artículo y del siguiente, se tomará en cuenta el monto de las contribuciones defraudadas en un mismo ejercicio fiscal, aun cuando se trate de contribuciones diferentes y de diversas acciones u omisiones. Lo anterior no será aplicable tratándose de pagos provisionales.”

### ELEMENTOS OBJETIVOS

#### 1.- SUJETOS.

Sujeto Activo.- Se requiere ser mayor de edad y tener la capacidad psíquica necesaria para entender el ilícito.

El artículo 108 del Código Fiscal de la Federación utiliza la palabra “quien”, es decir, el sujeto activo puede ser el contribuyente, el representante legal, el retenedor o el obligado solidario (art. 26 del Código Fiscal de la Federación); es decir, no se requiere ninguna calidad especial para ser sujeto activo.

Sujeto Pasivo.- El Estado, quien puede querrellarse.

#### 2.- CONDUCTA.

La conducta puede ser de acción o de comisión por omisión.

Acción: uso de engaños (“engañar”). El “engaño” es la errónea o equivocada apreciación que el sujeto pasivo tiene de la realidad, provocada por las falacias o mentiras de que se vale el sujeto activo para provocarle una concepción equivocada.

Comisión por omisión (“aprovechar el error”). El sujeto pasivo por sí solo se equivoca o supone una situación no acorde con la realidad, por lo que entrega un bien o numerario al que legalmente no está obligado, así que el autor del delito recibe y se beneficia con aquello que sabe que no le corresponde.

### 3.- RESULTADO.

El resultado es el efecto de la conducta desplegada por el sujeto.

Este delito es de “daño material”, ya que se causa un perjuicio al fisco federal. Es además un delito “instantáneo”, puesto que se genera en el momento en que se omite pagar (engaño) o cuando se obtiene un beneficio indebido (aprovechamiento del error).

Existe una excusa absolutoria, por razones de política criminal, en el penúltimo párrafo del artículo 108 Código Fiscal de la Federación, cuando el sujeto activo entera espontáneamente la contribución omitida.<sup>26</sup>

### 4.- NEXO CAUSAL.

Entre la conducta y el resultado debe existir necesariamente una relación de causa a efecto.

---

<sup>26</sup> “No se formulará querrela si quien hubiere omitido el pago total o parcial de alguna contribución u obtenido el beneficio indebido conforme a este artículo, lo entera espontáneamente con sus recargos y actualización antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio, o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales”.

## **ELEMENTOS SUBJETIVOS.**

En este delito necesariamente debe existir el elemento de “dolo”, es decir, la voluntad e intención deliberada de omitir el pago de una contribución o de obtener un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

## **ELEMENTOS NORMATIVOS.**

Es la protección del bien jurídico, así como los conceptos que integran el tipo penal, como el concepto de pago, contribución, beneficio indebido, fisco federal, etc.

### **EL DELITO DE DEFRAUDACION FISCAL EQUIPARABLE**

Artículo 109 del Código Fiscal de la Federación.- “Será sancionado con las mismas penas del delito de defraudación fiscal, quien:

I. Consigne en las declaraciones que presente para efectos fiscales, deducciones falsas<sup>27</sup> o ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos o determinados

---

<sup>27</sup> Novena Epoca Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XVII, Abril de 2003 Tesis: I.6o.P.56 P Página: 1075 Materia: Penal Tesis aislada. DEFRAUDACIÓN FISCAL PREVISTA EN LA FRACCIÓN I DEL ARTÍCULO 109 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. LA MENCIÓN EN LA DECLARACIÓN FISCAL DE HABER ENTERADO PAGOS PROVISIONALES NO EFECTUADOS, NO DEBE SER CONSIDERADA COMO DEDUCCIÓN FALSA PARA INTEGRAR EL DELITO. La fracción I del artículo 109 del Código Fiscal de la Federación prevé el supuesto de defraudación fiscal, consistente en consignar en las declaraciones que se presenten para efectos fiscales, deducciones falsas o ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos o determinados conforme a las leyes; en esta hipótesis, debe considerarse que las deducciones son las partidas que la ley fiscal permite se resten al ingreso acumulable, para que se integre la base gravable sobre la cual se va a enterar el impuesto. Ahora bien, el Código Fiscal no determina lo que debe entenderse por deducciones falsas, por lo cual, para evitar la incertidumbre jurídica y con base en la definición expresada, por éstas debe estimarse que serán única y exclusivamente aquellas que se refieren a operaciones inexistentes o simuladas y que pretendan ampararse con documentos falsos o con documentos expedidos por personas físicas o morales, cuya existencia no pueda demostrarse fehacientemente. En este sentido, la sanción penal sólo se aplicará a quienes efectiva y deliberadamente lleven a cabo maquinaciones o artificios con ánimo de dolo y con el único objeto

conforme a las leyes.<sup>28</sup> En la misma forma será sancionada aquella persona física que perciba dividendos, honorarios o en general preste un servicio personal independiente o esté dedicada a actividades empresariales, cuando realice en un ejercicio fiscal erogaciones superiores a los ingresos declarados en el propio ejercicio y no compruebe a la autoridad fiscal el origen de la discrepancia en los plazos y conforme al procedimiento señalado en el artículo 75 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

II. Omita enterar a las autoridades fiscales, dentro del plazo que la ley establezca, las cantidades que por concepto de contribuciones hubiere retenido o recaudado.

III. Se beneficie sin derecho de un subsidio o estímulo fiscal.

IV. Simule uno o más actos o contratos obteniendo un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

---

de eludir o disminuir las cargas tributarias que legalmente les correspondan, ya que de no ser así, al igual que en el caso de los ingresos omitidos, cualquier deducción, así derive de meros problemas interpretativos de la ley aplicable, que sea rechazada por las autoridades fiscales, corre el riesgo de ser calificada de "falsa" y que el contribuyente pueda ser acusado de la comisión de un delito fiscal. Atendiendo a lo antes expuesto debe estimarse que en el supuesto de que el contribuyente en su declaración fiscal mencione haber enterado pagos provisionales, cuando en realidad no los efectuó, esta conducta no puede considerarse que configure el delito en cuestión, toda vez que estos pagos, lejos de ser una cantidad que disminuya la base gravable, la conforman en su monto con inclusión de esos pagos, dado que realmente constituye el impuesto que se ha pagado parcialmente, pagos provisionales que en atención a su naturaleza constituyen propiamente contribuciones; sin embargo, lo antes descrito puede configurar un delito diverso previsto en el código en comento.

<sup>28</sup> Novena Epoca, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: XVII, Febrero de 2003, Tesis: III.1o.P.56 P, Página: 1043. DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL EQUIPARADO. REQUIERE PARA SU COMISIÓN DE UN AUTOR MATERIAL CALIFICADO. El tipo penal del delito de defraudación fiscal equiparado, previsto en el artículo 109, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, sólo puede ser cometido directamente por sujetos activos calificados, que son quienes tienen la obligación de presentar las declaraciones fiscales (contribuyentes). En el caso de las personas morales, la obligación recae en sus representantes legales, por lo que si el comisario de una empresa carece de ese carácter, no puede ser autor material del delito de que se trata.

V. Sea responsable por omitir presentar, por más de doce meses, la declaración de un ejercicio que exijan las leyes fiscales, dejando de pagar la contribución correspondiente.

No se formulará querrela, si quien encontrándose en los supuestos anteriores, entera espontáneamente, con sus recargos, el monto de la contribución omitida o del beneficio indebido antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio, o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales”.

## **AUTORIDADES FISCALES**

### **AUDITORIAS FISCALES**

Las autoridades fiscales son un instrumento por el cual la Secretaría de Hacienda y Crédito Público establece si los contribuyentes han cumplido o no con sus disposiciones fiscales, la cual en una revisión profunda puede determinar el no pago de impuestos; entre otras, el enriquecimiento ilícito y el lavado de dinero.

En otras palabras, esta revisión viene a ser un mecanismo en el que la autoridad fiscal se basa para determinar contribuciones omitidas, así como también para comprobar la comisión de delitos fiscales.

Para el análisis y la observación de qué instancias son las que actúan para la realización de las citadas auditorías, tenemos que estas atribuciones le son conferidas a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, las cuales están señaladas en el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de Febrero de 1992.

Así tenemos que la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, es la instancia máxima para llevar a cabo las labores de revisión de acuerdo al artículo 59 de este Reglamento, el cual establece que le compete:

- Formular, para aprobación superior, la política y los programas en materia de revisión de las declaraciones de los contribuyentes y de los dictámenes de contador público registrado; de visitas domiciliarias, de auditorías, de inspecciones, de vigilancia, de inspecciones, de vigilancia, de reconocimiento aduanero derivado del mecanismo de selección aleatoria, y de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales, inclusive de las aduanales y de aquellas a cargo de los beneficiarios de estímulos fiscales: del procedimiento administrativo de investigación y audiencia; de valoración aduanera; de resoluciones sobre la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas; de liquidación y de imposición de multas y sanciones por infracciones en todo lo concerniente a los puestos, derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamiento y accesorios de carácter federal, que lleven a cabo las unidades administrativas adscritas a la Subsecretaría de Ingresos y las autoridades fiscales en las entidades federativas coordinadas que sean competentes en dichas materias.
- Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, revisiones, vigilancia, reconocimiento aduanero, derivado del mecanismo de selección aleatoria, y verificaciones así como los demás actos que establezcan las disposiciones fiscales para comprobar el cumplimiento de obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y accesorios de carácter general, ordenar y practicar la verificación de mercancías de comercio exterior en transporte, incluso la referente a vehículos de procedencia extranjera en tránsito; así como la verificación de aeronaves y embarcaciones declaradas en el

- ejercicio de sus atribuciones, cuando proceda, que los citados vehículos y aeronaves pasen a propiedad del Gobierno Federal; tramitar y resolver el procedimiento administrativo de investigación y audiencia en materia aduanera, cuando sea consecuencia del ejercicio de las facultades anteriores; notificar a las autoridades del país de procedencia en los términos del convenio internacional correspondiente, la localización y secuestro de vehículos o aeronaves robados u objetos de disposición ilícita, así como resolver acerca de su devolución o del cobro de los gastos autorizados que se hubieren ocasionado; así como expedir las credenciales o constancias de identificación del personal que se autorice para la práctica de las visitas domiciliarias, auditorias, inspecciones, verificaciones o reconocimientos antes mencionados.
  
- Solicitar a las autoridades fiscales del país con las que se tenga celebrado convenio sobre el particular, la información y documentación fiscal necesarias para el ejercicio de las facultades de comprobación y determinación de créditos fiscales, en los términos del convenio respectivo, así como para recibir para su estudio y dictaminación de trámite, la información y documentación que dichas autoridades fiscales envíen en cumplimiento de que se trate.
  
- Revisar las declaraciones de los obligados y comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales de las materias señaladas en la fracción anterior.
  
- Requerir a los contribuyentes responsables solidarios o terceros con ellos relacionados para que exhiban y, en su caso, proporcionen la contabilidad, declaraciones, avisos, datos, otros documentos e informes, así como recabar de los servidores públicos los informes y datos que tengan con motivo de sus funciones, todo ello para proceder a su revisión a fin de comprobar el cumplimiento de sus disposiciones legales.

Todas estas atribuciones vinculan, necesariamente, a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público con la labor de aplicar una legislación específica con la que en México no le hace frente al “Lavado de Dinero”, aún cuando no se especifique como tal en el texto arriba citado; sin embargo, incluye lo que podríamos denominar consecuencias del lavado de dinero y Defraudación Fiscal tales como, el incumplimiento de Obligaciones Fiscales y la Declaración de Bienes.

Por otro lado y por encima de esta ley tenemos que la base fundamental de la actuación de estas autoridades fiscales se encuentran reguladas por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que en el artículo 31, fracción IV, establece como “obligación de los mexicanos el contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Distrito Federal o del Estado o Municipio en que residan, de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.<sup>40</sup>

---

40 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Op. Cit. p. 36

## **CAPITULO IV**

### **IV.1. LA EVIDENCIA DE LA PRUEBA PERICIAL CONTABLE**

En cuanto a los procedimientos para realizar una auditoria y las normas que deben seguir los auditores son también las normas que guían el examen del perito contable. Siendo así, explicaremos los aspectos generales que servirán de base al auditor y de referencia al perito contable para el examen que realizaran conforme a los estados financieros y documentación del caso respectivamente.

Cabe señalar que dentro de las actividades que los auditores desempeñan están la auditoria interna, la auditoria externa y los peritajes contables, por lo cual la actuación del perito contable esta regida también por las normas y procedimientos de auditoria, por lo anterior se deduce que el perito contable asume el papel de auditor.

### **NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS.**

Las normas de auditoria son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo, estas normas deben ser aplicadas a todos los peritajes que formule el Contador Público Certificado como Perito Contador.

Estas Normas se clasifican en:

Normas Personales.

De Ejecución de Trabajo.

De Información.

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

#### Entrenamiento técnico y capacidad profesional.

El trabajo de Auditoría, cuya finalidad es la de rendir una opinión personal independiente, debe ser desempeñado por personas que teniendo título profesional legalmente expedido y reconocido, tengan reconocimientos técnico y capacidad profesional como auditores.

#### Cuidado y Diligencias Profesionales.

El auditor está obligado a ejercitar cuidadosamente y con diligencia razonable, la realización de su examen y en la preparación de su dictamen o información .

#### Independencia:

El auditor está obligado a mantener una actitud de independencia mental, en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional, es decir, debe ser imparcial.

#### Normas de Ejecución de Trabajo.

Al tratar a las normas personales se señaló que el auditor está obligado a ejecutar su trabajo con cuidado y diligencia. Aún cuando es difícil definir lo que en cada tarea puede presentar un cuidado y diligencia adecuados, existen 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 diligencia, son los que constituyen las normas denominadas de la ejecución del trabajo.

### Planeación y Supervisión.

El trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente y al usarse ayudantes, éstos deben ser supervisados en forma apropiada.

### Estudio y Evaluación del Control Interno.

El auditor debe llevar a cabo un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en el así mismo que le permita determinar su naturaleza, extensión y oportunidad, que va a dar a los procedimientos de auditoría .

### Obtención de Evidencia Suficiente y Competente.

Mediante sus procedimientos de auditoría, el perito debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera para proporcionar una base objetiva para su opinión.

### Normas de Información:

El resultado final del trabajo del perito y/o es su dictamen o informe. Mediante él nos da conocimiento a 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 se va a depositar la confianza de los interesados de los estados financieros, para prestarle fe 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 la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el cliente conocen del trabajo del auditor y en muchos casos, la única información de dicho trabajo que queda a su alcance.

Esta importancia que el informe o dictamen tienen para el propio auditor para su cliente, y para los interesados que van a confiar en él, hace necesario que también se establezcan normas que regulen la calidad y requisitos mínimos del informe o dictamen correspondiente. A estas normas las clasificamos como normas de información.

Aclaración de la relación con los estados o información financiera y expresión de opinión.

En todos los casos en que el nombre de un Contador Público Certificado quede asociado con estados o información financiera, deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión sobre la misma, y en su caso, las limitaciones importantes que haya tenido su examen, las salvedades que se deriven de ellas o todas las razones de importancia por las cuales expresa una opinión profesional a pesar de haber hecho un examen de acuerdo a las normas de auditoría.

#### Bases de Opinión sobre Estados Financieros.

Esta norma nos dice que al opinar un auditor externo sobre los Estados Financieros, debe de observar que hayan sido preparados conforme a Principios de Contabilidad y sobre bases consistentes, así mismo que la información presentada en los mismos sea suficiente y adecuada, aspectos observables también para el perito contable respecto a su dictamen.

## **OBTENCIÓN DE LA EVIDENCIA.**

En lo que respecta a las pruebas periciales, la auditoría es la disciplina que se practica en este ámbito, la cual cada vez va tomando más importancia en el aspecto legal, ya que el desarrollo de esta técnica contable toma una categoría incuestionable en el esclarecimiento de cuestiones jurídicas de contenido económico, tanto en la jurisdicción de todos los juicios Civiles, Mercantiles, Laborales, Hipotecarios, Familiares, Penales, vistas anteriormente, en cuyos casos la prueba pericial contable es idónea.

Propia de la auditoría realizada por el perito contable es la evidencia, elemento primordial y clave para la realización de funciones encaminadas a la aclaración del caso en cuestión. Es la evidencia nombrada y regulada por algunas normas de auditoría, que establece que el auditor debe obtener evidencia suficiente y competente previa al acto de emitir su opinión, que habrá de alcanzar mediante la aplicación y evaluación de pruebas selectivas de auditoría, así como cuestionarios necesarios, según las circunstancias concurrentes en cada caso.

Sin embargo el grado de evidencia necesario en cada juicio determina las pruebas y procedimientos a aplicar para la obtención de la que considera evidencia suficiente ya que la revisión para emitir el dictamen del peritaje contable siempre se exige el 100% , y en una auditoría común las pruebas, aplicables siempre son selectiva obedeciendo al grado de importancia o cuantía.

La evidencia suficiente que el auditor obtiene debe ser la que permita conclusiones razonables acerca de la documentación sometida a examen y revisión.

Esta suficiencia tiene el alcance de obtener una base de juicio razonable sobre las cifras y datos contenidos en los estados financieros, y este mismo juicio debe obtenerse en una prueba pericial, pero respecto a documentaciones examinadas, lo cual le permitirá al perito contable expresar una opinión.

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 sobre los hechos. Es necesario comprobar fehacientemente las afirmaciones o negaciones de los hechos que se le imputan al querellado o denunciando o de que aduce el demandante contra el demandado.

Es cierto que el dictamen pericial no es más que un medio de prueba, pero este medio de prueba adquiere una importancia decisiva en el acto de emitir sentencia, ya que por medio de ella el juez puede conocer los actos ocurridos realmente, y es por eso que la importancia de la evidencia que ha de obtener el experto para la emisión de su dictamen es relevante.

En estos casos es muy importante tener la evidencia suficiente ya que implica el procesamiento de un inocente o el dejar sin castigo a un delincuente, por ejemplo.

Lo que se exige en todo dictamen veraz es que las pruebas sean concluyentes y evidentes, solo así, la opinión del perito podrá rendir a la evidencia, 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 no significa en absoluto la existencia de la evidencia siempre que dicha evidencia pueda obtenerse por otros medios.

A lo largo de su examen, los auditores y peritos contables constantemente se enfrentan a los problemas de “cuanta evidencia” han de obtener, “que tipo” de evidencia y “que medidas” han de tomar con base a la evidencia inspeccionada.

De modo general la respuesta a estas cuestiones depende de la idea que tengan los auditores de la importancia que ésta tenga. Realmente la importancia de la evidencia esta regulada por el principio de importancia relativa y revelación suficiente, pues casi siempre obedece a las cantidades o cifras mas significativas, pues si es de muy pequeña magnitud, la importancia será casi nula y la revelación no tendrá una relevancia que sea indispensable mencionar, sin embargo para obtener la evidencia lo primero que debemos estudiar es ¿cuáles son sus características ? para saber en que grado podemos depositar nuestra confianza en ellas.

La evidencia de auditoria se puede caracterizar como:

La generada por el cliente y que éste tiene en su poder.

La recibida de fuentes externas y que esta en poder del cliente.

La determinada recibida directamente por el auditor o perito contable recurriendo a mas medios independientes o que proviene de fuentes independientes o casi independientes.

El primer tipo consiste en los libros y registros del cliente, así como en los documentos que lo corroboran tales como facturas, cheques y órdenes de trabajo.

También se pueden considerar las actas de las juntas del consejo de administración y accionistas.

La segunda categoría de evidencia comprende los documentos que poseen los clientes, pero que fueron dados por la empresa, tales como las facturas, los estados bancarios, las pólizas de seguro, etc. El hecho de que estas personas independientes tengan una documentación en las mismas condiciones que la empresa aumenta el grado de confiabilidad.

Por regla general, la tercera clasificación se considerara la más confiable, ya que es un tipo de evidencia por escrito y son obtenidas las respuestas por indagaciones orales y la inspección de instalaciones y toda la documentación anexa y conexas a las operaciones.

Y cuando se usa una evidencia del primer tipo, se debe estar atento y tener en cuenta otras cosas, como la fuente donde se origino dentro de la empresa. En cambio en el caso de obtener una evidencia del tercer tipo la prueba se encuentra tangible y fehaciente a nuestra mano.

Por otra parte, una vez obtenida esta evidencia, en el dictamen se deberán hacer afirmaciones que fueron resultado de la revisión o auditoria, las cuales pueden ser:

De existencia u ocurrencia.

Por ejemplo ¿ Que cuentas por pagar existen en realidad ?, ¿ en que fecha y que operaciones ocurrieron realmente ?, durante un determinado periodo.

Derechos y obligaciones.

Por ejemplo, ¿ Que cuentas por pagar se adeudan en realidad ? y ¿ Que bienes se poseen a cuenta de ella?.

Integridad.

Por ejemplo, si las cuentas por pagar existentes se encuentran incluidas en el Estado de Posición Financiera .

Valoración y asignación.

Por ejemplo, ¿ por que monto son las cuentas por pagar existentes ?, o ¿ que monto debe la parte deudora y a que tasa e intereses se pacto el caso en cuestión?.

En la obtención de la evidencia lo mas importante es que existan hechos reales sobre los cuales pueda estar respaldada nuestra opinión debidamente para que pueda ser tomada en cuenta con confiabilidad y seguridad, pues de ello depende el resultado de un juicio, ya sea de cualquier tipo de que se trate.

## **NATURALEZA DE LA EVIDENCIA**

La naturaleza de la evidencia viene dada por todos aquellos hechos susceptibles de ser probados por el auditor en relación a los estados financieros y los libros y registros contables que lo soportan. De igual manera el perito contable debe probar los hechos relacionados con la controversia que se precise sobre datos y cifras que deben estar debidamente soportados en tipo, forma y contenido por los hechos económicos realmente ocurridos.

Los datos contables procesados del cliente proporcionan evidencia comprobatoria, bajo la forma de :

Resúmenes, diarios, mayores y extractos de cuentas.

Documentos de contabilidad tales como facturas de venta, ordenes de embarque y cheques originados por el cliente.

Documentos contables, tales como conocimientos de embarque, facturas y pedidos de compra, recibidos por el cliente.

Correspondencia relacionada con asuntos financieros del cliente.

Evidencia se reúne de fuente de información pública como son registros oficiales y periódicos.

Otras evidencias especiales emanadas de terceros proceden de los clientes, proveedores o banqueros de la empresa contratante.<sup>29</sup>

Todo aquello que sirva para comprobar datos y cifras, tales como registros contables, diarios, mayor, auxiliares, manuales de procedimiento, cartas, facturas, recibos, justificantes de cobros y pagos, notas de contabilizaciones, notas de cargo y abono, hojas de

---

<sup>29</sup> Lawrence. Charles. Procedimiento de Auditoria. Tp. 21-2<sup>5</sup>

conciliaciones, cheques, contratos, actas del consejo, etc., son los que nos permite adquirir la evidencia necesaria y suficiente, constituye el material en el cual el auditor o perito contable basa la evidencia.

Esta documentación debe ser medio de investigación, observación, inspección y exámenes físicos, que le permitan llegar a conclusiones a través de un razonamiento lógico.

Aunque la expresión “obtención de evidencia”, normalmente se usa en un sentido restringido para referirse a la obtención de evidencia que respalde los saldos de los Estados Financieros, en un sentido mas amplio, representa la mayoría de los actos que llevan a cabo los auditores para formarse una opinión respecto a la razonabilidad de los estados financieros así mismos se usa para respaldar el dictamen pericial de un experto en la materia.

En un sistema contable correctamente estructurado y escrupulosamente desarrollado se da una integridad interna comprobable por un sistema de interrelaciones que el perito habrá de verificar a través de la metodología de auditoria, sometiéndola a un proceso de revisión y análisis, revisando cálculos y conciliando cifras y valores relacionados con las aplicaciones de la información obtenida, todo lo cual le permitirá encontrar y obtener la evidencia buscada, y así adquirirá la convicción de la razonabilidad o irrazonabilidad sobre la que descansan los hechos contenidos en la demanda y, entonces podrá responder al ofrecimiento de pruebas de la parte que le haya exigido para comprobar su inocencia o para comprobar la culpabilidad de otro a través del dictamen, rindiendo su opinión como experto en la materia

En el caso de auditoria de estados financieros, el auditor puede también obtener la evidencia que necesita a través de información oral o escrita con el personal directivo de la empresa, empleados, o en todo caso del personal exterior, esta facultado también para observar las actividades de la empresa en cuestión así como de observar las condiciones de modo, tiempo y lugar en el que se desenvuelven las operaciones de esta, para tener conocimientos de las circunstancias en que se dieron lugar cada una de las operaciones.

## **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 contabilidad de los diversos tipos de evidencia están supeditadas a excepciones importantes existen algunos casos en los que la validez de la evidencia es más confiable, por ejemplo.

Cuando la evidencia se obtiene de fuentes independientes fuera de la empresa, proporciona una confianza mayor a los fines de auditoría que se está realizando, que cuando se obtiene dentro de la empresa.

En las empresas en las que ha habido manejos tales que se elevan al grado de fraudes, y que estos no se hubiesen descubierto, esto no hubiera sucedido si la evidencia de cuentas por cobrar—por ejemplo—se hubiera obtenido de fuentes independientes a externos, aunque la clave, por supuesto, está en si la cuenta o el documento sometido a revisión es susceptible de verificación externa, por tanto, como regla general los auditores y peritos contables procurarán, de ser posible, verificar en alguna fuente externa adeudos, pagos, etc. Con el fin de cerciorarse de la autenticidad de los mismos.

Cuando la contabilidad está en condiciones satisfactorias de control interno, hay más seguridad en su confiabilidad.

En esta observación los puntos débiles que se encuentren en el dictamen deberán ser consecuencia de la calidad del control interno que se maneje en la empresa, es un asunto de juicio para el cual hay muy pocos criterios definidos, algunos auditores podrían limitar las pruebas sustantivas y otros podrían optar un punto de vista diferente y hacer sólo un pequeño cambio en la cantidad de pruebas, independientemente de las condiciones en las que se encuentre el control interno.

Sin embargo, el perito contable deberá, reflejar en su dictamen la conclusión a la que llego con la evidencia correspondiente.

El auditor podrá observar todas las condiciones a través del examen físico y la observación, y está al ser en forma directa es mas confiable.

En este lineamiento podemos mencionar la acción concreta del auditor externo que revisa una compañía con el fin de opinar acerca de la razonabilidad de los estados financieros, en donde el conocimiento directo es de vital importancia para el auditor en casos como:

Los valores realizables (bonos).

El recuento físico del inventario.

Los títulos de propiedad.

Calculo de las depreciaciones y amortizaciones.

Cálculo del Impuesto Sobre la Renta.

Conciliaciones.

Para el perito contable, la importancia radica según la jurisdicción del caso en cuestión, pues por ejemplo para el área mercantil podría revisarse físicamente los títulos de crédito, los contratos de hipoteca y otros similares, para el área civiles documento en la que conste la herencia, las cartas. los poderes, etc.

La evidencia en forma de documento y confirmaciones escritas es más confiable que las confirmaciones verbales.

Tal vez no haya un mejor ejemplo, que la dificultad que implica obtener evidencia convincente, pues el perito contable y el auditor deben dejar sin duda y perfectamente esclarecido el caso en cuestión y que mejor para diferentes opiniones y criterios que obtener la evidencia por escrito como prueba tangible de nuestra afirmación.

## **SUFICIENCIA DE LA EVIDENCIA**

La calidad y tipo de evidencia que se requieren para apoyar una opinión son aspectos que el auditor y el perito debe determinar según su juicio profesional y según el análisis que realice, deben tomarse en cuenta ciertos aspectos como son:

Naturaleza de la información:

Naturaleza e importancia cualitativa y cuantitativa de las posibles irregularidades y errores.

Grado de riesgo dependiente de lo adecuado del control interno y de la manipulación de la información.

El objetivo del auditor independiente, es obtener evidencia suficiente y competente que el proporcione una base razonable, para formarse una opinión de acuerdo con las circunstancias.

La importancia que encierra la suficiencia de la evidencia se encuentra en el dictamen que va a expedir el perito contable, ya que si tiene alguna duda sustancial, no podrá sostener una opinión ni hacer mención de salvedades según sea el caso en cuestión, siendo la evidencia suficiente no habrá duda y servirá de base para mencionar las irregularidades que en el dictamen se requiera señalar. El auditor trabaja dentro de los límites económicos y de tiempo, y de igual manera, el perito contable debe evaluar si el tiempo va a ser razonable para obtener una evidencia suficiente para justificar la formulación y la expresión de una opinión.

La suficiencia de la evidencia esta en base a su utilidad, para aclarar la situación en conflicto de que se trate con datos o asuntos que cumplan con lo necesario o minimamente lo indispensable, de lo contrario la evidencia no será suficiente.

Será suficiente cuando ya sea por los resultados de una sola prueba o por la concurrencia de resultados de varias pruebas diferentes que , se ha obtenido en la cantidad indispensable para que el auditor llegue a la convicción de que los hechos que esta tratando de probar, dentro de un universo y los criterios cuya corrección esta juzgando, han quedado satisfactoriamente comprobados<sup>30</sup> .

El auditor y el perito independiente deben ser escrupulosos en la búsqueda de la evidencia, al seleccionar los procedimientos para obtener la información necesaria competente debe reconocer la posibilidad de que los Estados Financieros puede o no estar razonablemente presentados, de igual manera, el perito contable debe estar consiente de que en su investigación tal vez la parte, ya sea actora o demandada, no forzosamente deba ser la correcta sino que la evidencia servirá para proporcionar un dictamen lógico, razonable, y sobre todo imparcial.

Es importante mencionar otras aplicaciones como son:

La evidencia es competente cuando se refiere a hechos, circunstancias o criterios que realmente tienen relevancia cualitativa dentro de lo examinado y las pruebas realizadas son validas y apropiadas.

La reunión de dos elementos: evidencia suficiente y competente, proporcionan al auditor, la convicción necesaria para obtener una base objetiva en su examen.

Para obtener la evidencia el auditor deberá guiarse por los criterios de importancia relativa y riesgo probable.

---

<sup>30</sup> Boletín. IMCP Normas y Procedimientos de Auditoria.

Se considera que una partida tiene importancia relativa cuando mediante su inclusión o exclusión o un cambio en su presentación, en su evaluación, o en su descripción pudieran modificar sustancialmente la interpretación de la información financiera.

El riesgo probable se refiere a la posibilidad y error que puede representar la carencia o deficiencia de ciertas partes de la evidencia, dada la naturaleza de la partida que se pretenda comprobar.

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

El boletín 3060 de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas nos indican que debe entenderse por evidencia comprobatoria, los elementos que comprueben la autenticidad de los hechos, la evolución de los procedimientos contables empleados, la razonabilidad de los juicios efectuados, etc.

Para obtener evidencia el auditor debe seguir una serie de objetivos específicos que confirmen la razonabilidad de las aseveraciones hechas. El perito contable espera que por medio de esta evidencia se afirme o niegue el hecho que esta en controversia.

Para obtener estas evidencias se deberán tomar en cuenta las circunstancias específicas de la entidad, incluyendo la naturaleza de su actividad económica y los procedimientos exclusivos de su ramo.

La evidencia comprobatoria debe ser suficiente y competente, la calidad, objetividad y oportunidad de la evidencia soporta su competencia.

Las evidencias son válidas y apropiadas cuando el perito contable tenga la certeza moral de que los hechos que esta tratando de probar y los criterios que ha tomado han quedado satisfactoriamente comprobadas.

Para obtener la evidencia el auditor, así como el perito contable debe tomar en cuenta los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados como son de importancia relativa y de riesgo probable en la auditoria , el cual se refiere a que el auditor lleva un riesgo general, con base en su conocimiento acerca de la empresa, giro del negocio y ambiente de control, ya que la evidencia descansa sobre pruebas selectivas.<sup>31</sup>

**PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA APLICABLES A LA PRUEBA PERICIAL CONTABLE EN DEFRAUDACIÓN FISCAL.**

Naturaleza de los Procedimientos de Auditoria.

Los diferentes sistemas de organización, control, contabilización y en general, los detalles de operación de los negocios, hacen imposible establecer sistemas rígidos de pruebas, por esta razón el perito deberá, aplicando su criterio profesional, decidir cual técnica o procedimiento de auditoria o conjunto de ellos serán aplicables en cada caso, para obtener la certeza moral, que fundamente una opinión objetiva y profesional.

Extensión y Alcance de los Procedimientos de Auditoria.

Dado que el hecho de que muchas operaciones de las empresas, son de características repetitivas y forman cantidades numerosas de operaciones individuales no es posible en caso de la auditoria de estados financieros realizar un examen detallado de todas las partidas individuales que forman una partida global.

---

<sup>31</sup> Boletín 3030 Normas y Procedimientos de Auditoria.

Por esta razón, cuando se llenan los requisitos de multiplicidad de partidas y similitud entre ellas, se recurre al procedimiento de examinar una muestra representativa de las partidas individuales, para derivar del resultado del examen de tal muestra una opinión general de la partida global, pues como ya hemos mencionado esta difiere del peritaje contable, que siempre exige el 100% de la revisión.

Este procedimiento que no es exclusivo de la auditoria, si no que tiene aplicación en muchas otras disciplinas, en el campo de la auditoria se le conoce con el nombre de pruebas selectivas, caso para el cual el perito contable no puede hacer uso de éstas.

Oportunidad de los procedimientos de auditoria.

La época en que los procedimientos de auditoria se van a aplicar, se le llama oportunidad. Y el perito contable utilizando su criterio determinara cuando es oportuno aplicarlos.

El propósito colectivo de todos los procedimientos de auditoria es obtener evidencia suficiente para formarse una opinión imparcial y poder brindar un dictamen confiable acerca de un caso específico o de la razonabilidad de los estado financieros, tarea del perito contable y del auditor externo respectivamente.<sup>32</sup>

El estudio de los procedimientos de auditoria debe incluir necesariamente los factores siguientes:

- 1.-Las maneras de obtener evidencia de auditoria.
- 2.-Las características de dicha evidencia.
- 3.-Los objetivos que se persiguen en revisión.
- 4.-Los procedimientos necesarios para satisfacer estos objetivos.

Los tres primeros factores fueron tratados anteriormente y el cuarto factor se explicara a continuación.

---

<sup>32</sup> Taylor, Donald. H. Auditoria. Pp. 48-489.

Los procedimientos de auditoria son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los Estados Financieros sujetos a examen mediante los cuales el Contador Público Certificado tiene las bases para fundamentar su opinión.<sup>33</sup>

En los procedimientos se utilizan técnicas de auditoria que son los métodos prácticos de investigación y prueba que el Contador Público Certificado utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional y son:

Investigación.

Es la obtención de información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la propia empresa. Con esta técnica el auditor puede obtener conocimiento y formarse un juicio, sobre algunos saldos y operaciones realizadas por la empresa para el perito contable esta técnica es aplicable no solo en empresas, si no también para personas físicas o un grupo de personas que no necesariamente se encuentran constituidas bajo la forma jurídica de una sociedad mercantil.

Declaración.

Es la manifestación por escrito con la firma de los interesados, del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa. Esta técnica se aplica cuando la importancia de los datos, o el resultados de las investigaciones realizadas, lo aumenta. Conviene hacer notar que, aun cuando la declaración es una técnica de auditoria conveniente y necesaria, su validez esta limitada, por el hecho de ser datos suministrados por personas que participaron en las operaciones realizadas.

Certificación.

Es la obtención de un documento en el que se asegura la verdad de un hecho, legalizado por lo general, con firma de una autoridad, Notarios, Corredores Públicos, Contador Público Certificado.

---

<sup>33</sup> Boletín 5010. Normas y Procedimientos de Auditoria. IMCP

### Observación.

Es la presencia física de cómo se realizan ciertas operaciones o hechos, el auditor se cerciora de la forma en como proceden los eventos económicos dándose cuenta ocularamente de la forma como el personal de la empresa los realiza.

En la aplicación de esta técnica, el perito contable se encuentra limitado en el sentido de que no puede observar directamente hechos pasados, por lo cual su observación se enfoca únicamente a los documentos derivados de tales hechos.

### Calculo.

Es la verificación matemática de una partida. Hay partidas en la contabilidad que son resultado de computo realizados sobre bases predeterminadas, el auditor puede cerciorarse de la corrección matemática de estas partidas mediante el calculo independiente de las mismas. Conviene advertir que en aplicación de la técnica del calculo, frecuentemente es conveniente seguir un procedimiento diferente al empleado originalmente calculado sobre la base de cómputos mensuales, sobre operaciones individuales, así mismo se pueden comprobar por un calculo global.

El perito contable deberá advertir cuando al efectuar alguna operación matemática, las cifras no concuerdan con algunas de las partes o encuentran ciertas situaciones que podrían significar información relevante.

### Estudio General

Es la apreciación sobre la fisonomía o características generales de la empresa, de sus Estados Financieros y de las partes importantes, significativas o extraordinarias.

El perito contable puede obtener datos o información original de la empresa acerca del caso en cuestión que pudieran significar situaciones importantes o extraordinarias que requieran atención especial.

### Análisis.

Es la clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas.

Este análisis que va a realizar el perito contable en las operaciones que debieron ser realizadas por la unidad, de manera que cada dato analizado debe coincidir con un total o de igual manera analizar el total partiendo de la composición de este, en donde todas y cada una de las cifras deben formar un todo congruente.

### Inspección.

El examen físico de bienes materiales o de documentos con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un acto o de una operación registrada en la contabilidad o presentada en los Estados Financieros.

El perito contable deberá verificar la autenticidad de los documentos de prueba, ya que muchas veces están constituidos en títulos de crédito, contratos, cartas poder, y otros en donde pueden existir cláusulas, clave o en todo caso falsificación de documentos.

### Confirmación.

Es la obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la empresa examinada y que se encuentre imposibilitada de conocer la naturaleza y condiciones de la operación por lo tanto. De informar de una manera válida sobre ella.

En esta técnica. El perito deberá utilizar conjuntamente la certificación es decir la obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, legalizado por lo general. Con la firma de una autoridad y para obtenerla se valdrá de la observación. Ya que pudiesen existir por ejemplo. Documentos que liberen de responsabilidades o similares.

## **PROGRAMAS DE AUDITORIA**

Lo que puede ser de gran utilidad para el perito contable es el programa de auditoria ya que refleja los juicios hechos por el auditor, es esencial para todos los niveles de responsabilidad, da seguridad de que el trabajo se planeo adecuadamente y sirve de guía para la ejecución del mismo.

Es útil establecer los pasos del programa en el mismo orden en que se ejecutarían con el fin de maximizar la eficiencia.

Así el perito contable podrá plasmar su plan de ejecución conforme al orden que el cree más congruente y en el cual piensa que se obtendrán evidencias que conllevan a otras de mayor importancia y relevancia y además a través de el podrá alcanzar sus objetivos planeados y cumplir debidamente con el limite de tiempo que le marque el juzgado.

También se considera conveniente que el perito contable conozca los procedimientos de auditoria interna de la entidad que le pudieran ayudar a detectar las irregularidades en el área correspondiente.

De igual manera, el perito contable si cuenta con ayudantes que cubren la realización del trabajo, deberá observar que el ayudante sea una persona independiente del cliente, a fin de obtener mayor confianza el que será ejecutado con imparcialidad, ya que si existe dependencia de alguno, la responsabilidad de toda la revisión será del perito contable y no siendo así, el perito contable deberá comprobar que el trabajo se desarrollo conforme a lo acordado y que el trabajo esta basado en datos o elementos objetivos suministrados por la empresa.

Los objetivos de la auditoria o en este caso de la revisión del perito contable son obtener suficientes elementos de prueba o evidencia comprobatoria para formarse una opinión sobre la veracidad de cada documento, y así emitir un dictamen en el cual pueda expresar imparcialmente su opinión.

Es importante observar el personal de la empresa, ya que un personal de contabilidad experimentado, competente y debidamente adiestrado es capaz de procesar datos contables en forma veraz, en cambio un personal contable inexperto y en constante rotación tendrá probabilidades de producir registros con notorias deficiencias.<sup>34</sup>

El auditor es el responsable de determinar el grado de divergencia presente en el procedimiento de las transacciones normales, así como buscar pruebas de que todas las diferencias sean investigadas.

Lo ideal sería que los procedimientos de contabilidad no permitiesen errores contables al efectuar la revisión por eso una meta mas apegada a la realidad sería un conjunto de procedimientos capaces de reproducir puntualmente resultados lo bastante fidedignos para hacer de utilidad al perito contable.

Al elaborar los procedimientos de auditoria, el auditor preparara una descripción detallada de las etapas que conformaran la auditoria, el tiempo y trabajo detallado dedicado a cada concepto dependerá de la naturaleza y calidad de la evidencia que proporcionara.

Los procedimientos de auditoria significan revisar, comparar, investigar, analizar, examinar y verificar toda la documentación base para que el perito pueda formular el peritaje correspondiente con dicha información.

El perito es un auditor que lleva acabo la documentación clave y relevante en esta clase de juicios, actúa como un revisor descubriendo en cada caso el error de común acuerdo de los

---

<sup>34</sup> Lawrence, Charles. Procedimientos de Auditoria. Pag. 40

procedimientos y cálculos utilizados, y a además realiza el calculo adecuado que debió ser utilizado por una o ambas partes, por ser un experto en la materia, se convierte en los ojos del juez en cuestiones que necesitan capacidad analítica y experiencia contable abrazando así la responsabilidad que conlleva a la sentencia correspondiente en cuestión.

Es así que el perito contable es un auxiliar del juez, que se ve auxiliado por una opinión fehaciente de los hechos el dictamen.

## CAPITULO V EL DICTAMEN

### DICTAMEN CONTADOR PÚBLICO CERTIFICADO

Los dictámenes de contadores públicos son base, también, para que se lleven a cabo auditorías fiscales. Los casos más comunes son los siguientes:

Dictámenes rechazados debido a la baja calidad del trabajo profesional del Contador Público Certificado que dictaminó.

Por haber sido presentada la solicitud para dictaminar en tiempo por Contador Público Certificado autorizado, ser aprobada y no presentar el dictamen correspondiente. Esto hace pensar que el profesionista pudo haber encontrado tan graves irregularidades que no le permitieron emitir su opinión.

Por virtud del cambio del contador público que dictamina. Este caso pudiera presentarse por el hecho de que venía dictaminando un contador público de prestigio y después lo hace alguno cuyo trabajo profesional no está bien calificado.

Por cruzamiento de información.

Por Facturación.

Cabe señalar que la dictaminación de los estados financieros no impide que en cualquier momento el contribuyente pudiera ser objeto de una auditoría fiscal. De ahí que no es recomendable confiarse en ella. Ahora bien, excepto en el caso de la obligatoriedad de dictaminar por contador público autorizado, si la contabilidad está razonablemente bien llevada, al día, y las declaraciones están debidamente formuladas y presentadas en tiempo, aquél no se hace necesario. La única consecuencia de ello es que puede recibir la visita de los auditores fiscales, lo cual ciertamente representa distraer tiempo del personal para

atenderlos. Por lo demás, nada habría de suceder ya que, estando todo en orden, no habrían de consignarse hechos que representaran pago de impuestos. Además, si el porcentaje de utilidades declaradas en relación al ingreso neto declarado es razonable, las probabilidades de una revisión se hacen menos probables. Los contadores públicos autorizados suelen fijarse en este punto buscando, en ocasiones, que esto se dé a fin de que su dictamen fuere aprobado. En ocasiones, motivan al Director General o dueño de la empresa para que pague una cierta cantidad de impuestos con el afán de mejorar la imagen de la empresa ante las autoridades fiscales, lo cual, también, permitirá justificar el trabajo del contador.

## INTRODUCCIÓN AL CASO PRÁCTICO

Como ya se menciona el perito, es el que tiene los conocimientos, técnicos y prácticos en cualquier arte u oficio, para desarrollar sus servicios profesionales el cual debe tener un amplio conocimiento en diferentes áreas, en este caso el perito en materia de pericial contable en defraudación fiscal especialmente como ya se ha mencionado que este perito debe tener un amplio conocimiento como experto en la materia, de las diferentes ramas de la contabilidad como son, aspectos contables, financieros, auditoria, sociedades mercantiles, costos, fiscal, programación etc. Ya que en la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico, no tienen el elemento humano para fiscalizar a todo el universo de contribuyentes cautivos por la autoridad fiscal, los particulares a través de un experto en la materia pueden desvirtuar una presunta defraudación fiscal .

La importancia en la prueba pericial contable estriba o sirve, para una resolución de un caso concreto prevista en materia contable fiscal, para proporcionar información acerca de una entidad ya sea persona física o moral, para que el profesionista verifique si existen irregularidades, en el cual le permite emitir su opinión, la relevancia que existen en la pericial contable fiscal , es la relación que existe entre la revisión de Estados Financieros en materia fiscal, así como auditoria para determinar si existen inconsistencias con la autoridad hacendaría, cabe señalar que un contribuyente puede ser objeto de una auditoria fiscal de acuerdo al artículo 42 fracciones II y III y 45 del Código Fiscal de la Federación, así como lo fundamenta en el artículo 16 Constitucional, 7º fracciones VII y XIII y tercero transitorio del la Ley del Servicio de Administración Tributaria, en caso de Auditoria Fiscal en el cual se consignen hechos que representara pago de impuestos o determinarse un crédito en liquidación.

Aqui existen dos vías para nulificar un crédito fiscal emitido por una autoridad hacendaria. las cuales son :

A través de la vía administrativa: el cual se puede ganar por vicios de procedimiento que cometió la autoridad Hacendaría durante la revisión de su visita.

A través de la vía Penal: aquí aunque el contribuyente haya ganado el juicio por la vía administrativa, la autoridad puede querellarse en contra del contribuyente se tienen que comprobar a través de documentación comprobatoria la defraudación fiscal o perjuicio fiscal determinado por la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico, ya que la vía penal es un delito corpóreo es decir es directamente con el representante legal de la entidad y puede ser detenido por la autoridad competente.

Para que exista un delito en defraudación fiscal tipificados en el artículo 108 y 109 del Código Fiscal de la Federación, primero la autoridad lo tiene que determinar, a través de una visita domiciliaria, como lo es el del caso práctico, que se detalla continuación, y que se basa en hechos reales palpables para que el que la consulte tenga una visión amplia y conozcan de manera veraz los documentos que emite la autoridad, así como los particulares, es por eso que en este caso práctico menciono los documentos que dieron origen a un crédito fiscal y por lo consiguiente a la pericial contable en el desarrollo de este ejemplo a través de cada uno de los pasos a seguir nos damos cuenta de cómo se van generando los hechos, debido a esto los documentos por sí mismo soportan los hechos y como bien es cierto los que terminamos la carrera tenemos un conocimiento acerca de la secuencia de este caso práctico como se muestra a continuación, ya que cada documento se explica por sí mismo, aunado a eso se da una explicación breve de cada uno de estos ya que únicamente se están utilizando como guía de apoyo en esta tesis.

## PRACTICA DE LA VISITA DOMICILIARIA

Consta de la revisión de los Estados Financieros, declaraciones anuales y pagos provisionales, balanzas de comprobación, auxiliares contables, pólizas y documentación comprobatoria de la persona moral o contribuyente, como se muestra en el ejemplo:

## LA VISITA DOMICILIARIA CONSTA

De una orden correspondiente en su caso , la cual debe contener los siguientes datos que maraca el Código Fiscal de la Federación, como a continuación se menciona: nombre de la empresa, registro federal de contribuyentes, nombre del representante legal a quien va dirigida, domicilio de la contribuyente, la orden de visita debe estar fundada y motivada, firma autógrafa de la autoridad competente y debe de corresponder al ejercicio fiscal a revisar.

Acta Parcial de Inicio, en donde se hace constar la identificación del visitador, por medio de una constancia de identificación, en donde aparece la fotografía del visitador, cubierto una parte con el sello oficial, estos requieren al compareciente de la contribuyente de 2 testigos de asistencia, en el cual en el caso de negativa los asignara la autoridad en donde se hace constar el inicia de la diligencia, en donde piden la exhibición de los libros de contabilidad y demás documentación contable comprobatoria del contribuyente.

Citatorios. Que con fundamento en los artículos 134 fracción I y 137 del Código Fiscal de la federación se comunica a la contribuyente que el suscrito, con fecha mencionada en el citatorio se constituyo legalmente en su domicilio, con objeto de entregar algún tipo de oficio girado por el Administrador Local de Auditoria Fiscal, el caso en que no estuviera el representante legal, el citatorio se entregara con algún empleado con el cual se llevara acabo la visita domiciliaria, a efecto de que este presente para recibir el oficio en la fecha en que indica el citatorio.

Actas Parciales. Se hacen constar los hechos llevados a cabo durante la visita domiciliaria.

Última Acta Parcial. Es la última acta que levanta la autoridad en donde indica si existen irregularidades o sea un crédito fiscal determinado o si la visita salió sin observaciones en el Código Fiscal de la Federación, se menciona el plazo en que se debe levantar la última acta parcial, si no se hace dentro de los plazos establecidos quedará sin efectos la revisión, pero hay una excepción a través de compulsas en el extranjero.

Acta Final. Se menciona de manera definitiva los hechos que se llevaron a cabo durante la visita domiciliar y se determina si existen irregularidades o no

En el caso práctico la autoridad no emitió la última acta parcial respectivamente por tener compulsas con el extranjero, aquí la autoridad está incurriendo en una falta ya que está determinando un crédito sin cerrar la revisión, situación en donde mediante un juicio el perito puede determinar si existe un crédito fiscal o no.

Hago mención que el caso práctico es un ejemplo enunciativo más no limitativo.

## DESARROLLO DEL CASO PRÁCTICO

El caso practico que voy a exponer en esta tesis, esta basado en situaciones para que el que la consulte tenga un panorama más general, en el cual el contribuyente puede tipificarse como un delito de tipo penal considerando algunas irregularidades de la legislación fiscal , en el cual la autoridad pierde el juicio por no tener el personal adecuado en cuanto a la capacidad técnica de los auditores así como de los peritos nombrados por las misma.

El caso práctico consta de documentación que va desde la orden de la practica de la visita domiciliaria, hasta un acta parcial de fecha 7 de marzo de 2003, de los cuales solo exhibiremos los más relevantes debido al volumen que se manejan en estos expedientes.

Menciono una introducción de manera general y posteriormente desarrollare y explicare en el mismo cada uno de los documentos que exhibiré, son de manera enunciativa que emite la autoridad y el contribuyente.

Se hace mención de que las fechas se generan en el momento de los hechos en que actúan los visitadores, en este ejemplo se considera el ejercicio fiscal sujeto a revisión 1998, iniciada la visita domiciliaria en el año 2000, en este ejemplo se detalla de manera cronológica de acuerdo como ocurren los hechos para tipificar el delito de defraudación fiscal, hago nuevamente la aclaración que las fechas son en el momento en que se inician la fecha de la visita y puede ser cualquier ejercicio a revisión.

Como primer documento se presenta, la orden de la práctica de la visita domiciliaria, en donde se presentan los siguientes datos:

Registro Federal de Contribuyentes.

Nombre de la empresa.

Domicilio del contribuyente

Fundamento legal.

Motivación.

Autorización de quien llevara á cabo la auditoria.

Autoridad competente que lo emite

Periodo que abarcara la visita domiciliaria o revisión.

Firma autógrafa de la autoridad que lo emite.

Aquí la autoridad hacendaria le practica una visita domiciliaria a la contribuyente por el ejercicio del 1 de enero de 1998 al 31 de diciembre de 1998, para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Acta parcial de Inicio de fecha 31 de mayo del 2000.

Se mencionan los hechos ocurridos durante la visita domiciliaria, en esta acta parcial de inicio, los visitadores se constituyen legalmente en el domicilio de la contribuyente, con el objeto de levantar el acta de inicio, requiriendo la presencia del representante legal al no encontrarse lo atiende un empleado de la contribuyente, acreditándose como tercero.

Los C. Visitadores requirieron al contribuyente la exhibición de los libros y registros de contabilidad y sociales así como la documentación relacionada con el periodo a revisar.

Aquí la persona que los atendió por parte de la empresa en su carácter de tercero compareciente de la contribuyente visitada manifiesta, que no le es posible exhibir la documentación solicitada por no estar facultado a proporcionar ninguna información y documentación relacionada con la empresa, se cierra el acta.

Se formula citatorio para el representante legal.

Citatorio de fecha 16 de junio del 2000.

Se requiere la presencia del representante legal de la contribuyente para que el día 19 de Junio del 2000, recibiera oficio donde se le solicita información y documentación a la contribuyente, se anexa al citatorio oficio de solicitud de información y documentación a la contribuyente, a cerca del ejercicio comprendido del 1 de enero de 1998 al 31 de diciembre de 1998, en el cual contiene la información y documentación que pide a la misma.

### Citatorio de fecha 28 de junio del 2000.

Este citatorio es con el objeto de levantar el acta parcial de hechos y continuar con la visita que se le ha venido practicando a la contribuyente, para que el día 29 de junio del 2000, se encontrara el representante legal, para notificarle que no han entregado documentación por parte de la contribuyente.

### Acta Parcial de fecha 11 de Junio de 2000.

En el cual el C. Visitador se constituyo legalmente en el domicilio fiscal de la contribuyente, con el objeto de levantar el acta parcial en el que se hacen constar los siguientes hechos.

Fue requerida la presencia del representante legal, al no encontrarse se atendió la diligencia con un trabajador de la empresa que se identifico como tercero, aquí se hace constar que la contribuyente visitada proporcionó la siguiente y documentación de la que ya se le había requerido con anterioridad.

Aviso de inscripción así como demás avisos, presentados al registro federal de contribuyentes, escritura constitutiva, algunos documentos anexos y conexos de la contribuyente.

Se exhibe la copia al carbón y proporcionar copia fotostática de la declaración anual presentada por las contribuciones del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Activo e Impuesto al Valor Agregado, por el ejercicio fiscal de 1998.

Exhibe y proporciona copia fotostática de las declaraciones de pagos provisionales presentados por el ejercicio 1998.

Exhibe y proporciona copia fotostática de la declaración de operaciones con clientes y proveedores de bienes y servicios, por el ejercicio 1998.

Exhibe libro de actas, el registro de accionistas y el registro de aumento y disminución de capital, así como las modificaciones a la escritura constitutiva, anexo a las actas de asamblea respectivas.

Exhibe original y proporciona copia fotostática de las balanzas de comprobación en forma mensual.

Exhibe los libros diario y mayor así como auxiliares, que esta obligado a llevar de conformidad, las disposiciones fiscales.

Exhibe original de los estados de cuenta bancarios utilizados en el ejercicio sujeto a revisión.

Exhibe las pólizas de ingresos, egresos, y diario, así como la documentación comprobatoria de las operaciones realizadas durante el ejercicio de 1998.

Proporciona copia de las declaraciones de pagos provisionales con carácter de auto corrección.

Aquí el contribuyente únicamente proporciona esta documentación, y no proporciona toda la documentación que la autoridad le requiere, en su acta de información y documentación que la autoridad le había requerido.

Citatorio de fecha 25 de Enero de 2001.

Aquí el C. Visitador requirió la presencia del representante legal, el cual no se encontraba, por lo que le entrego el citatorio a un trabajador de la empresa, en su calidad de Auxiliar Contable, a efecto de que el representante legal, estuviera el día 26 de Enero del 2001, a las 12:00 hrs., para recibir el oficio de aumento de personal.

Esto nos demuestra que la falta de capacidad de los C. Visitadores es ineficiente en la cuestión técnica.

Acta Parcial de Fecha 26 de Enero de 2001.

En esta acta parcial se hacen constar los hechos, del aumento de personal, y contiene el nombre, nombramiento y circunscripción territorial de los C. Visitadores que se mencionan en el oficio de ampliación de personal.

Citatorio del 5 de Marzo de 2001.

El C. Visitador se constituyo legalmente en el domicilio fiscal de la contribuyente, con el objeto de continuar con la visita, entregando el citatorio con una empleada de la empresa en su carácter de auxiliar contable, para que le hiciera de su conocimiento que se presentara el representante legal el día 6 de marzo de 2001, apercibiéndose que de no estar presente se procederá de conformidad con lo dispuesto por el artículo 46, fracción IV primer y segundo párrafo, en relación a las fracciones VI y VII del Código Fiscal de la Federación.

### Acta Parcial de fecha 6 de Marzo de 2001.

En donde el C. Visitador se constituyo en el domicilio fiscal a fin de solicitar:

Proporcionar fotocopia de los papeles de trabajo que sirvieron de base para determinar el componente inflacionario.

Integre en forma mensual, por cuenta y subcuenta, el importe declarado por \$66,631,543.00 correspondientes a gastos de operación declarado en la declaración anual con fecha de presentación del 31 de marzo de 1999.

Exhibir la documentación comprobatoria de los gastos de apuestas por el monto de \$27,273, 163.00 por el periodo del 1 de enero de 1998 al 31 de diciembre de 1998, cuentas en la balanza de comprobación.

Exhibir el original y proporcionar fotocopia del plan de prevención social que aplicaron en el ejercicio del 1 de enero de 1998 al 31 de diciembre de 1998.

Proporcionar copia fotostática de la documentación comprobatoria soporte de todas las retenciones efectuadas en los meses de enero y octubre de 1998.

El empleado de la contribuyente en su carácter de tercero manifiesta “ que la información y documentación requerida, en este momento no, me es posible proporcionarla, pero en cuanto la tenga preparada se las proporcionaré “

En esta acta hacen constar que no se ha entregado mas información de la proporcionada con antelación.

### Citatorio de fecha 19 de Abril del 2001.

El citatorio lo recibe un empleado de la empresa en su calidad de Auxiliar contable, en su carácter de tercero para que el día 20 de abril se encontrara el representante legal de la empresa a efecto de entregarle el oficio de solicitud de información y documentación.

Se anexa escrito de solicitud de información y documentación la cual esta indicada en el mismo escrito conexo.

Acta parcial de fecha 4 de mayo de 2001.

Los C. Visitadores solicitan la información y documentación, la cual fue atendida por un empleado de la contribuyente en su calidad de tercero.

Y al haber transcurrido el plazo de seis días hábiles, que es el plazo otorgado por la autoridad el empleado de la contribuyente en su calidad de tercero manifiesta “ desconozco si ya fue presentada la contestación del oficio de solicitud de información y documentación requerida, pero en cuanto la tenga preparada la proporcionare “.

En esta misma acta se hace constar que la contribuyente no ha proporcionado la información ni documentación que se menciona en el oficio que con antelación se indico.

Citatorio de fecha 24 de mayo de 2001.

El C. Visitador se constituye legalmente en el domicilio fiscal para que el representante legal se encuentre el día 25 de mayo de 2001, para recibir oficio de segunda ampliación de plazo de la visita domiciliaria, la cual al no encontrarse el representante legal se atendió la diligencia con un empleado de la contribuyente en su calidad de tercerActa parcial de Fecha 7 de marzo de 2003.

Cabe hacer mención que la contribuyente ya no proporciono mas documentación, tampoco información a la autoridad es por eso que nos saltamos hasta esta acta parcial.

En el cual se hace constar que de la revisión efectuada a las balanzas de comprobación mensuales por el periodo comprendido del 1 de enero de 1998 al 31 de diciembre de 1998, se determinaron a la contribuyente los siguientes impuestos, sobre Impuestos Sobre la Renta Retenidos Sobre Sueldos, 21% ISR retenido Renta de Equipo, 1% Retenido Sobre Premios, 10% Retenidos Sobre Honorarios, 10% ISR Retenidos Sobre Arrendamiento, los cuales estan circunstanciados en el acta parcial que continuación anexo.

En esta visita domiciliaria la autoridad no levanto, la ultima acta parcial y por consiguiente el acta final, nos damos cuenta de la falta de capacidad técnica por parte de la autoridad y la negligencia en que estos incurrten.

Dictamen Técnico Contable de fecha 18 de Diciembre de 2001.

Posteriormente la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, emite Dictamen Técnico Contable , en el cual los peritos , Contadores Públicos adscritos a la Administración General de Auditoría Fiscal Federa, del Servicio de Administración Tributaria de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, formularon Dictamen Técnico Contable, sobre los documentos e información obtenidos con motivo de la visita domiciliaria que por el ejercicio comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 1998, se le practico a la contribuyente.

Aquí en el Dictamen Técnico Contable los peritos de la Autoridad Hacendaria, a través de su Pericial Contable, haciendo el análisis y estudio a la documentación e información proporcionada por la contribuyente, determino que retuvo y no enteró al Fisco Federal el 1% de Impuesto Sobre la Renta sobre Premios en cantidad de \$ 2,631,093.00 ( DOS MILLONES SEISCIENTOS TREINTA Y UN MIL NOVENTA Y TRES M/N. ) correspondiente al ejercicio del 1 de enero al 31 de diciembre de 1998.

En su dictamen los peritos citan que la contribuyente durante el ejercicio comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 1998, efectuó retenciones provenientes de personas físicas, de los ingresos por Obtención de Premios, para efectos de Impuesto Sobre la Renta, por la cantidad de \$2,631, 093.00 ( DOS MILLONES SEISCIENTOS TREINTA Y UN MIL NOVENTA Y TRES M/N. ) mismas por las que obtuvo un beneficio indebido al no haberlas enterado, por el ejercicio de 1998, según quedó asentado y comprobado en el cuerpo del presente Dictamen Técnico Contable, como sigue:

	Concepto.	Importe.
Impuesto Sobre la Renta.-	Personas Físicas, de los ingresos	
	Por obtención de premios	\$2,631,093.00

Los peritos manifiestan que emiten el Dictamen Técnico Contable para los efectos a que haya lugar, manifiestan que el dictamen lo han emitido en base a los elementos obtenidos,

mismos que se obtuvieron a la vista y que se adjuntan como anexos al presente dictamen, los cuales son citados en el mismo, conforme a nuestro leal saber y entender.

EL dictamen se presenta en forma detallada a continuación para que lo consulte lo pueda analizar de manera detallada.

( QUERELLA )-

Perjuicio Fiscal causado al Erario Federal por el contribuyente de fecha 18 de Diciembre de 2001.

El Servicio de Administración Tributaria, Administración General de Auditoría Fiscal Federal y la Administración Central de Procedimientos Legales de Fiscalización, cuantifican un perjuicio al fisco federal, en el cual a la letra dice con fundamento en los artículos 1,12,58 fracción X,129,130 y 131 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta; Así como los artículos 1, 4, 5, 6, 42 y 45 del Código Fiscal de la Federación, ordenamientos legales vigentes en 1998.

La cantidad de \$ 2,631,093.00 ( DOS MILLONES SEISCIENTOS TREINTA Y UN MIL NOVENTA Y TRES M/N. ) es el perjuicio causado por el contribuyente visitado, que se emite para los efectos exclusivamente penales a que se refiere el artículo 92 primer párrafo, fracción I y cuarto párrafo del Código Fiscal de la Federación.

De conformidad con el artículo 94 del Código Fiscal de la Federación, quedan a salvo las facultades concedidas a esta autoridad, de acuerdo a los preceptos 42 y 76 del invocado ordenamiento legal para determinar en su momento los créditos y accesorios a cargo de la contribuyente, así como imponer las sanciones de carácter económico que conforme a derecho sean procedentes.

Dictamen en materia de Contabilidad de fecha 11 de Septiembre de 2002, presentado por los peritos de la Procuraduría General de la Republica, Dirección General del Ministerio Público Especializado.

Los suscritos Contadores Públicos, peritos oficiales de la Procuraduría General de la Republica, designados para intervenir en la Averiguación previa citada al rubro, en la que

les solicitan realicen dictamen contable en el que precisen si existe o no perjuicio al fisco federal y en su caso su monto, explicando en forma detallada el mecanismo empleado para llegar a su conclusión.

En el dictamen efectuado por estos peritos podemos observar que el representante legal de la contribuyente ya le formularon querrela, por conducto del Subprocurador Fiscal de la Federación de Investigaciones de la Procuraduría Fiscal de la Federación en virtud de que: con el uso de engaños omitió el pago de Impuesto Sobre la Renta relativo al ejercicio comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 1998 en cantidad de \$2,631,093.

En su conclusión los peritos de la Procuraduría General de la Republica, manifiestan, el importe que la contribuyente, no pago a la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico, por concepto del 1% de Impuesto Sobre la Renta retenido Sobre Premios, el ejercicio comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 1998, descrito en el cuerpo del dictamen, asciende a la cantidad de \$2,631,093.00 ( DOS MILLONES SEISCIENTOS TREINTA Y UN MIL NOVENTA Y TRES M/N. ).

#### Actuaciones del Abogado del 24 de Diciembre de 2002 presentado dentro del término constitucional.

Presentación de la Pericial Contable de la contribuyente.

La contribuyente presento actuaciones y alegatos, los cuales no analizaremos a detalle puesto que este no es el interés de la tesis, únicamente mencionaremos las actuaciones presentadas por el abogado defensor en el que desvirtúa las periciales contables presentadas por el Servicio de Administración Tributaria a través de la Administración General de Auditoria Fiscal Federal y los peritos de la Procuraduría General de la Republica.

El Dictamen Contable presentado como prueba por parte de la contribuyente en el cual desvirtúa las actuaciones realizadas por peritos del Servicio de Administración Tributaria a través de la Administración General de Auditoria Fiscal Federal y los peritos de la Procuraduría General de la Republica.

Como se puede observar en la pericial contable emitida por la contribuyente, desvirtúa de manera contundente las actuaciones presentadas por los peritos de la autoridad, ya que carecen de todo valor probatorio, y que estos no tienen la capacidad técnica, científica y

operacional, para poder encuadrar y precisar que la contribuyente obtuvo un beneficio indebido y defraudar al fisco federal.

A través de que no hicieron el análisis adecuado, puesto que una acción penal no se puede encuadrar si no se hacen los procedimientos precisos contundentes para que pueda prosperar una acción penal, puesto que ya sabemos que es muy diferente la vía administrativa y la acción penal.

Como ya vimos aquí a la contribuyente la quisieron encuadrar en una acción penal, pero la pericial contable que es el documento por el cual se desvirtuó lo contrario, el contribuyente quedó absuelto de todo gravamen.

## PERICIAL CONTABLE

LA CABALA S.A. DE C.V.

RFC LCA8906053JA

DOMICILIO FISCAL: Calle de la Sabiduría 999, Col. Inmortalidad México D.F., C.P  
7777777

PERITO DESIGNADO POR LA EMPRESA: C.P- Mariscal Velasco Molina

Pericial Contable al ejercicio fiscal de 01 de enero al 31 de Diciembre de 1998.

### ANTECEDENTES

A la empresa La Cabala S.A. de C.V., se le practico visita domiciliaria No.IDD5300002/00, correspondiente al ejercicio fiscal comprendido del 1 de Enero al 31 de Diciembre de 1998, con domicilio fiscal en, Calle de la Sabiduría 999, Col. Inmortalidad México D.F., C.P 7777777 , dicha auditoria fue ordenada por la Administración Local de Auditoria Fiscal del Sur del Distrito Federal.

La Administración General de Auditoria Fiscal Federal, del Servicio de Administración Tributaria de la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico, a través de los peritos adscritos a esta C. ROSA SALVJE GREÑUDA Y FINLOMENO TIOFILO MACRINO, contadores públicos ambos, formularon el Dictamen Técnico Contable, sobre los documentos e información obtenida con motivo de la visita domiciliaria correspondiente al ejercicio fiscal del 1 de enero al 31 de Diciembre de 1998, que se le practico a la contribuyente La Cabala S.A. de C.V.

Presuntamente en el Dictamen Técnico Contable, formulado por estos peritos, manifiestan que la contribuyente La Cabala S.A. de C.V. retuvo y no entero al fisco federal el 1% de Impuestos Sobre la Renta Sobre Premios, en cantidad de \$2,631,093.00 ( DOS MILLONES SEISCIENTOS TREINTA Y UN MIL NOVENTA Y TRES M/N. ) correspondiente al ejercicio fiscal del 1 de enero al 31 de Diciembre de 1998.

La pericial contable realizada por el perito designado por la contribuyente La Cabala S.A. de C.V., demuestra que el dictamen técnico contable formulado por los peritos de la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico carece de toda validez, toda vez que no probaron que la contribuyente haya retenido y no enterado el 1% de Impuesto sobre la Renta Sobre Premios, toda vez que el dictamen técnico contable no contiene el soporte de las pruebas documentales que demuestren que efectivamente la contribuyente, se beneficio al quedarse con el impuesto retenido.

La pericial contable formulada por el perito designado de la contribuyente demuestra que el dictamen técnico contable esta basado en pruebas y procedimientos globales que realizaron los visitadores, que fueron designados en la orden de la vista domiciliaria, por consecuencia, los peritos de la Administración General de Auditoria Fiscal Federal antes citados se basaron en procedimientos Globales, ósea el dictamen técnico contable, carece de la prueba documental base para formular la querrela y la acción penal.

ALCANCE DE LA PERICIAL CONTABLE FORMULADA POR EL PERITO DESIGNADO POR LA CONTRIBUYENTE LA CABALA S.A. DE C.V.

La pericial contable realizada por el perito en la materia Contador Publico, Mariscal Velasco Molina, abarca los siguientes aspectos técnicos contables:

REVISIÓN A LA CONTABILIDAD, REGISTROS, DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA Y CONTROLES INTERNOS DE LA EMPRESA, ASI COMO LA

## DOCUMENTACIÓN ANEXA Y CONEXA.

### ANEXO I

- Se revisaron originales de balanzas de comprobación, auxiliares, pólizas de ingreso, pólizas de egresos y documentación comprobatoria, declaraciones anuales, provisionales y complementarias y demás documentación.
- Pagos efectuados con la Secretaría de Finanzas por el ejercicio fiscal del 1 de Enero al 31 de Diciembre de 1998.
- Revisión a reportes emitidos por el sistema totalizador de apuestas.
- Controles internos.

REVISIÓN Y EVALUACIÓN A LA AUDITORIA PRACTICADA POR LOS C. VISITADORES DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORIA FISCAL DEL SUR DEL DISTRITO FEDERAL, CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO FISCAL DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1998:

### ANEXO II

- Se reviso el acta parcial de inicio y todas la s actas parciales, que levantaron los C. Visitadores comisionados al amparo de la orden No. 324-SAT-R2-L12-1-2445 de fecha 29 de mayo del 2000, girada por el C. Administrador Local de Auditoria Fiscal del Sur del Distrito Federal.
- Citatorios y requerimientos girados en base a la visita domiciliaria de referencia.
- Escritos de contestaciones por parte de la contribuyente La Cabala S.A. de C.V.

REVISIÓN Y EVALUACIÓN AL DICTAMEN TÉCNICO CONTABLE FORMULADO POR LOS PERITOS C. ROSA SALVJE GREÑUDA Y FINLOMENO TIOFILO MACRINO, CONTADORES PÚBLICOS AL SERVICIO DE LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DE AUDITORIA FISCAL FEDERAL, DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.

### ANEXO III

- Revisión, análisis y evaluación del dictamen técnico contable, formulado por los peritos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y anexos que lo integran.
- Observaciones detectadas al dictamen técnico contable por carecer de las pruebas documentales en donde se demuestra que fue formulado con pruebas globales.

#### OPINIÓN DEL PERITO ASIGNADO POR LA EMPRES LA CABALA S.A. DE C.V.

De la revisión efectuada a los libros de contabilidad, como son balanzas de comprobación, auxiliares contables, pólizas de ingresos, pólizas de egresos, pólizas de diario y verificación de documentación comprobatoria base de los registros contables y por ende de la presentación de declaraciones fiscales provisionales y anuales tanto como complementarias, toda esta documentación contable y fiscal propiedad de la empresa LA CABALA S.A. DE C.V., correspondiente al periodo fiscal del 1 de enero al 31 de Diciembre de 1998, además de haber revisado y evaluado todas las actuaciones efectuadas por los C. Visitadores como son todos los documentos públicos generados por estos, como son , actas parciales, papeles de trabajo certificados, requerimientos, mismos que sirvieron de base para que los peritos de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal formularan el dictamen técnico contable en el cual se manifiesta que la empresa LA CABALA S.A. DE C.V. obtuvo un beneficio al haber retenido y no enterado el importe de \$2,631,093, por concepto del 1% de Impuesto Sobre la Renta retenido sobre premios, en el ejercicio fiscal de referencia.

## OBSERVACIONES DETECTADAS EN LA FORMULACION DEL DICTAMEN TÉCNICO CONTABLE.

En base a la contabilidad y registros, documentación comprobatoria, y procedimientos de auditoria que realizaron los C. Visitadores y peritos de la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico, antes citados, arrojan que el dictamen técnico contable carece de la evidencia de la prueba documental, que demuestre que la empresa LA CABALA S.A. DE C.V. se beneficio al quedarse con el impuesto retenido del 1% de Impuesto Sobre la Renta sobre Premios en cantidad de \$2,631,093.00 ( DOS MILLONES SEISCIENTOS TREINTA Y UN MIL NOVENTA Y TRES M/N. ) por las siguientes pruebas que se presentan y forman parte de esta pericial.

En el dictamen técnico contable hoja 17 segundo párrafo, capítulo IV.'HECHOS, se transcribe todo el párrafo y cuadro:

De la revisión efectuada a la documentación comprobatoria proporcionada a los visitadores por el contribuyente visitado LA CABALA S.A. DE C.V., consistente en declaración Anual Normal, pagos provisionales mensuales normales y complementarios , pólizas de ingresos y documentación comprobatoria anexas a las mismas, registros auxiliares , balanzas de comprobación y demás documentación comprobatoria que ampara las retenciones efectuadas correspondientes al ejercicio de 1998 , así como de la información y documentación proporcionada por la autoridad recaudadora y por terceros, se conoció que LA CABALA S.A. DE C.V., obtuvo un beneficio al haber retenido y no enterado el importe de \$2,631,093.00 ( DOS MILLONES SEISCIENTOS TREINTA Y UN MIL NOVENTA Y TRES M/N. ) , por concepto del 1% de Impuesto Sobre la Renta retenidos sobre Premios para efectos de este impuesto sobre la renta , mismo que esta registrado en la contabilidad correspondiente al ejercicio del 1 de enero al 31 de diciembre de 1998, como sigue:

CONCEPTO	RETENCION DE ISR DEL 1% SOBRE PREMIO DETERMINADO	RETENCION DE ISR DEL 1% SOBRE PREMIOS ENTERADA	RETENCION DE ISR DEL 1% SOBRE PREMIOS NO ENTERADOS
PREMIOS	\$2,631,093.58	0	\$2,631,093.58

En virtud de lo anterior se llevaron acabo los siguientes procedimientos:

En relación al párrafo que antecede, los peritos manifiestan que la contribuyente LA CABALA S.A. DE C.V., proporciono documentación comprobatoria a los visitadores que sirvió de base para determinar el impuesto omitido 1 % de impuesto sobre la renta retenidos sobre premios para efectos de impuestos sobre la renta, DESTACO QUE ESTA MANIFESTACIÓN EN EL DICTAMEN TÉCNICO CONTABLE ES FALSO EN VIRTUD DE QUE LOS C. VISITADORES EN TODAS LAS ACTAS PARCIALES QUE LEVANTARON, HACEN CONSTAR QUE LA CONTRIBUYENTE VISITADA LA CABALA S.A. DE C.V. NO PROPORCIONO LA DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA CONSISTENTE ESPECÍFICAMENTE EN EL DOCUMENTO FUENTE QUE GENERO LA RETENCIÓN DEL 1% DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA RETENIDOS SOBRE PREMIOS PARA EFECTOS DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA, a mayor abundamiento los C. Visitadores no analizaron en forma pormenorizada los boletos premiados que son la base para el calculo del 1% de Impuesto Sobre la Renta retenido Sobre Premios por el ejercicio fiscal de 1998, ósea para probar que la contribuyente LA CABALA S.A. DE C.V. retuvo y no entero el impuesto de referencia, por tal hecho no existe en los expedientes que integran el dictamen técnico contable, el análisis de los boletos premiados ganadores que indiquen No. De boleto, monto de lo apostado, fecha, hora, monto del impuesto retenido y forma de pago, ya sea en efectivo o en cheque, situación que los Visitadores no analizaron e integraron la base que genero este impuesto por no contar con la documentación comprobatoria fuente antes relacionada, por

tal motivó los peritos que formularon el dictamen técnico contable se basaron únicamente en registros globales que muestran únicamente cifras sin tener el soporte respectivo ya reiterado, para su mayor comprensión los C. Visitadores presuntamente determinan este impuesto con los siguiente registros QUE FUERON PROPORCIONADOS EFECTIVAMENTE POR LA CONTRIBUYENTE VISITADA, Y ESTOS REGISTROS SON :BALANZA DE COMPROBACIÓN, AUXILIAR DE 1% DE ISR RETENIDO SOBRE PREMIOS.

A si mismo para su mejor entendimiento se reitera que los visitadores y los peritos de la Administración General de Auditorio Fiscal Federal, basaron su determinación en registros auxiliares, por consecuencia el dictamen técnico contable, carece de validez por no tener la prueba documental que demuestre que la contribuyente efectivamente haya retenido el 1% de Impuesto Sobre la Renta retenido sobre Premios.

La determinación del 1% de Impuesto Sobre la Renta retenidos sobre Premios, manifestado por los peritos en el dictamen técnico contable, todo esta basado en registros contables y para efectos de la estructuración de un dictamen técnico contable que debe de estar sustentado en pruebas fehacientes reales como es documentación comprobatoria fuente de todo registro que conlleva al pago de impuestos que se refleja en la presentación de declaraciones en el caso que nos ocupa los peritos asignados por Administración General de Auditoria Fiscal Federal, no presentan las pruebas de la documentación comprobatoria, base del dictamen técnico contable, y entiéndase como documentación comprobatoria, “ factura, cheque, boletos de premios pagados, aunado a lo anterior y que es una prueba contundente que los visitadores tampoco realizaron, para comprobar que la contribuyente se beneficio con el impuesto retenido no enterado , los visitadores como procedimiento alterno debieron haber analizado los depósitos bancarios, para demostrar que la contribuyente se quedo indebidamente con el impuesto retenido, procedimiento que los visitadores no llevaron a cabo, ya que en todos sus requerimientos solicitan a la contribuyente les explique la mecánica contable de los ingresos provenientes por apuestas y del 1% de I:S:R. Retenidos sobre premios.

Como prueba plena que se presenta para demostrar que los Visitadores determinaron este impuesto considerando únicamente registros contables globales, se hace referencia al oficio de requerimiento numero 324-SAT-08-II-4.2-10093 de fecha 8 de octubre de 2001, en el punto 2 y 3 de este requerimiento los c. Visitadores hasta esta fecha desconocen la forma de registro de los ingresos por apuestas así como la mecánica del control interno que se utiliza cuando se paga un premio desde el momento en que la persona realiza la apuesta hasta que lo cobra, desconociendo la forma en que se liquida el premio.

Se anexa :

Citatorio de fecha 18 de octubre de 2001

Oficio numero 324-SAT-08-II-4.2-10093

Asi mismo el 24 de enero del 2002 la Visitadora, deja citatorio de fecha 24 de enero de 2002 para que el representante legal este presente el día 25 de enero del 2002 a las 9:30 hrs. con la finalidad de entregar el oficio No. 324-SAT-07-III-45.2-1520, en dicho requerimiento nuevamente se solicita la misma información que requirieron en el oficio 324-SAT-08-II-4.2-10093.

Con fecha 25 de febrero del 2002 levantan acta parcial en la que hacen constar en los folios No. 53205231602009, 53205231602010, que la información requerida del 324-SAT-07-III-45.2-1520, no se solvento ya que la contribuyente no proporciono ninguna información, con esta prueba documental se demuestra que los Visitadores determinaron el impuesto de referencia en base a registros y auxiliares contables, ya que ellos mismos manifiestan que la contribuyente no les proporciono la documentación comprobatoria referente a los boletos premiados por apuestas sujetos a la retención por tal razón desconocen si las cantidades registradas en los registros contables son correctas, aunado a que en la practica los registros contables son sujetos de cambios por ajustes que se generan por saldos que pudieran estar acumulados correspondientes a ejercicios fiscales anteriores al no cancelar dichos montos, por tal razón es obvio que los visitadores desconocen si las cantidades registradas son reales.

En el acta parcial de fecha 5 de marzo de 2002 los C. Visitadores manifiestan que los requerimientos de información girados a la contribuyente LA CABALA S.A DE C.V. no han sido solventados hasta esta fecha , como son:

Oficio de requerimiento 324-SAT-07-III-45.2-1520 de fecha 22 de enero de 2000, en relación a este oficio en los folios 53205331702008, 53205341702009, 53205351702010, los c. Visitadores manifiestan que la documentación comprobatoria base de las retenciones no se les proporcione, y hacen referencia únicamente a registros auxiliares contables.

Como se puede precisar los peritos de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal , que formularon el dictamen técnico contable se basaron sobre documentos de registros auxiliares, por tal razón dicho dictamen carece de la probanza que demuestre que la contribuyente La Cabala S.A. de C.V. retuvo y no entero el impuesto de referencia.

Por otra parte no existe el beneficio indebido como se menciona en el dictamen técnico contable toda vez que las cuentas bancarias o flujos de efectivo no fueron analizadas para precisar si la empresa deposito el impuesto retenido del 1% de impuesto Sobre la Renta sobre Premios en cantidad de \$2,631,093.00 ( DOS MILLONES SEISCIENTOS TREINTA Y UN MIL NOVENTA Y TRES M/N. ) correspondiente al ejercicio fiscal de 1998.

Aunado a lo anterior indebidamente el personal que estaba asignado en contabilidad por desconocimiento registro en la contabilidad el 1% de l impuesto Sobre la Renta retenido Sobre Premios, sin haber retenido el impuesto correspondiente a los boletos premiados ganadores, toda vez que no hay un registro contable donde se refleje que dicho impuesto haya ingresado a las cuentas bancarias o en su caso se haya destinado al pago de una deducción, por tal efecto la empresa nunca retuvo el 1% de Impuesto Sobre la Renta Retenido Sobre Premios, este procedimiento de verificación con prueba documental no fue analizado por los C. Visitadores ya que se reitera que las cuentas bancarias y flujo de efectivo no fue revisado y por consecuencia no hay la evidencia de que la contribuyente LA CABALA S.A. DE C.V. se haya beneficiado patrimonialmente.

En mi opinión el dictamen técnico contable carece de validez, por no contener la prueba documental base primordial de la estructura de este, toda vez que no se analizo en forma pormenorizada la documentación fuente que ampare dicho dictamen, y que no cumplió con las técnicas de auditoria, al no revisar los boletos premiados ganadores que están sujetos a este impuesto, en conclusión el dictamen técnico contable no muestra que haya el análisis que muestre por día, semana quincena, o mes el numero de boletos premiados por pago de apuesta que se realizo a personas físicas y mucho menos se puede precisar en ese dictamen si el pago se realizo en efectivo o con cheque, por ende no hay beneficio indebido por parte de la contribuyente LA CABALA S.A. DE C.V.

Como un elemento mas de prueba solicito se aplique cuestionario a los peritos asignados por Administración General de Auditoria Fiscal Federal, del Servicio de administración Tributaria de la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico mismos que formularon el dictamen técnico contable siendo las suscritas, contadores públicos, y a los C. Visitadores que realizaron la visita domiciliaria.

ATTE. C.P. MARISCAL VELASCO MOLINA

## CUESTIONARIO

PARA LOS C. VISITADORES Y PERITOS:

¿Que diga el c. visitador cual fue la documentación comprobatoria donde consta la retención efectuada por la contribuyente?

¿Qué diga el c.visitador en base a su experiencia como auditor, si el documento en el cual se puede apreciar el monto del premio y la retención?

¿Que diga el visitador si durante toda la revisión que le practico a la contribuyente La Cabala S.A. de C.V. tuvo a la vista los boletos premiados por día y por mes?

¿Que diga el c. visitador donde se efectúo el análisis en forma pormenorizada de los boletos premiados ganadores en el cual aparece el monto del premio y la retención del 1% correspondiente a lo mismo?

¿Que diga el c. visitador en que acta parcial quedo circunstanciado la entrega fisica por parte de la contribuyente de los boletos premiados?

¿Que diga el c.visitador si dentro de la revisión efectuada a la contribuyente se aprecia la forma de pago del boleto premiado y la retención que se hizo a la misma?

¿Que diga el c.visitador en que acta parcial quedo circunstanciado conforme al art.46 del código fiscal de la federación , la forma en que se pago los boletos ganadores precisando que cheque se expidió por parte de la empresa o si fue en efectivo?

¿Que digan los peritos si en la hoja 19 en el quinto párrafo de su dictamen, señalaron que

de el análisis efectuado a la documentación, consistente en balanzas de comprobación , registros auxiliares y pólizas de ingreso se conoció que la contribuyente no entero el ISR que retuvo por los pagos efectuados a personas físicas por concepto del 1% retenidos sobre premios por un importe de \$2,631,053.00 ( DOS MILLONES SEISCIENTOS TREINTA Y UN MIL NOVENTA Y TRES M/N. ).

¿De acuerdo con su contestación a la pregunta que antecede que digan los peritos de acuerdo a su análisis , si de los registros contables consistentes en lo mismo se desprende el nombre de la persona física , el monto del premio, y la retención que se hizo?

¿Que digan las peritos si con base a su experiencia como perito en contabilidad , si los registros contables como son balanzas de comprobación , registros auxiliares y pólizas de ingresos, se pueden considerar como el documento comprobatorio fuente, base para determinar el 1% retenido sobre premios, toda vez que los registros contables antes mencionado son resúmenes de las posibles operaciones de la contribuyente a mayor abundamiento son registros globales sin la documentación comprobatoria del boleto premiado?

¿Que diga la perito si los documentos anexos a su dictamen, proporcionados por los visitantes y con ello los hizo suyos, se baso usted para elaborar su dictamen?

## CONCLUSIONES

Las actuaciones del perito en materia de Defraudación Fiscal debe de importancia ya que es el encargado de determinar como experto en la materia y con su amplio conocimiento, la determinación de un crédito Fiscal, el cual se puede considerar como un delito en donde por medio de la pericial contable, el perito por parte de la autoridad fiscal a través de su Dictamen Técnico Contable, determinan una defraudación Fiscal y por lo tanto perjuicio al mismo, y por parte de la empresa que contrata un Perito Contable , en materia fiscal para emitir una opinión a través de la pericial contable en el cual muestra a la autoridad que no tiene elementos de prueba documental para poder encuadrar el delito de Defraudación fiscal debido a que no tiene la prueba documental que acredite que el dueño o representante legal se beneficiara patrimonialmente, la autoridad no puede comprobar que la empresa efectivamente cometió el ilícito, ya que no existe la prueba documental para probarlo.

El alumno deberá analizar la importancia que tienen el perito en la materia contable, para que se pueda adentrar y tener aun mas un crecimiento profesional dentro de este ramo que es de suma importancia, tanto para particulares como para las autoridades.

En mi opinión personal la pericial contable en materia de defraudación fiscal, es la piedra angular que debe tener todos los elementos de prueba documental encuadrados en la materia fiscal que den los elementos de certeza que un contribuyente cometió un delito al defraudar al fisco federal por no declarar y enterar de manera correcta sus impuestos federales, todo esto con la prueba evidencial, que engaño, oculto, disfrazo, simulo o aprovecho errores para emitir el pago de impuesto, por todos estos la prueba pericial contable debe ejecutarse de manera perfecta o sea en el caso de la Autoridad

Hacendaría, debe realizar una auditoria perfecta, como<sup>99</sup> la autoridad por lo regular el 90% de acciones penales se pierden por la falta de prueba evidencial documental que no soporta en sus dictámenes técnicos contables, por todas estas razones el perito tiene que ser un experto en la materia contable, auditoria y fiscal, por tal motivo la actuación profesional técnica del Contador Publico Certificado, en está materia es altamente calificada.

---

<sup>99</sup> Información de Investigación de Campo y Practica en la Administración General de Auditoria Fiscal Federal, Administración Central de Procedimientos Legales.

## GLOSARIO.

**ACCIÓN TIPO PENAL.**- Es la creación legislativa, la descripción que el estado hace de una conducta en los preceptos penales o sea es la adecuación de una conducta concreta con la descripción legal formulada en abstracto, tiene pena privativa de la libertad-

**ACCION TIPO ADMINISTRATIVA.** Es la descripción que el estado hace de una conducta en los preceptos administrativos o sea es la adecuación de una conducta concreta con la descripción legal formulada, y tiene sanción administrativa.

**ACUSAR.**- Imputar a uno un delito o culpa, exponer los cargos y pruebas contra el acusado.

**CUERPO DEL DELITO.**- Se tendrá por comprobado cuando este justificada la existencia de los elementos materiales que constituye el hecho delictuoso, según los determina la ley penal.

**DELITO.**- Acto típicamente antijurídica, culpable sometido a veces a condiciones objetivas de penalidad, imputable a un hombre y sometido a una sanción penal.

**DENUNCIA.** – Es la relación de actos presumiblemente delictuosos que expresa una persona cualquiera al órgano encargado de investigarlos.

**ELEMENTOS DE LA DENUNCIA.**- a) Relación de actos, consistentes en la exposición de lo que ha acaecido, no solicita la presencia de la queja, o sea el deseo de que se persiga al autor del delito y puede hacerse oral o en forma escrita. b) Que se haga ante el órgano investigador en efecto, teniendo por objeto la denuncia que el representante social se entere del quebranto sufrido por la sociedad, con la comisión del delito es obvio que la relación de actos debe ser llevada a cabo ante el propio representante social. c). Que sea formulada por cualquier persona. d) Dichos actos deben revestir delictuosos, ya que de lo contrario no debe proceder y debe hacerse en términos del artículo 21 Constitucional .

**FINES DEL PROCESO.**- Conducen a los mismos fines comunes del derecho al alcanzar el bien común, alcanzar la justicia y la seguridad jurídica que se ha violado ( aplicar la norma al caso concreto).

**IDENTIDAD DEL JUEZ.**- Que en todo el proceso este la misma persona que intenta la investigación hasta la sentencia.

**QUERRELLA.**- Es un derecho potestativo que tiene el ofendido por el delito, para hacerlo del conocimiento de las autoridades y dar su anuencia para que se perseguido. ( Relación de hechos expuestos por el ofendido ante el órgano investigador con el deseo manifestado de que se persiga al autor del delito).

**RESPONSABILIDAD.**- La obligación que tiene un individuo a quien le es imputable un hecho, de responder del mismo, por haber actuado con culpabilidad, ( Dolo u Omisión espiritual y no existir causa legal que justifique su proceder o lo libere de la sanción).

**SOBRESEIMIENTO:** Dejar en el estado en que se encuentre el proceso .

## BIBLIOGRAFÍA.

Kaplan, Marco. Droga y derechos humanos, Comisión Nacional de Derechos Humanos, México, D.F. 2004.

Pichardo Pagaza, Ignacio. Introducción a la administración pública de México. Ed. INAP, México, 1988.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Ed. Alco, México, D.F., 1996.

Amaz Amigo, Aurora, "Soberanía y protestad" Ed. UNAM- FCPyS, México, D.F., 1971.

Castelazo, José R., "Apuntes sobre la teoría de la administración pública", Ed. Nuevo Mundo, México, D.F., 1977.

Procuraduría General de la República, "Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República", Ed. Talleres Gráficos de la Nación, México, D.F., 1996.

SHCP Código Fiscal de la Federación y su Reglamento. Ed. Talleres Gráficos de la Nación, México, D.F., 2004.

Normas y Procedimientos de Auditoria . IMCP.

Código de Etica Profesional. IMCP.