

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR  
FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE  
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS



TRABAJO DE GRADUACIÓN

TEMA:

“DESARROLLO DE CASOS PRÁCTICOS, DÁNDOLE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA (CVPCPA), PARA LA CERTIFICACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y EL DESARROLLO DE PERITAJES CONTABLES”

PARA OPTAR AL GRADO DE:  
LICENCIADAS EN CONTADURÍA PÚBLICA

PRESENTADO POR:  
GLORIA EDELMIRA SANTOS ALVARADO  
IRIS MAGALY SANTOS ALVARADO  
NANCY ERISELA CASTANEDA

DOCENTE DIRECTOR:  
LCDO. WALDEMAR SANDOVAL

AGOSTO DE 2011  
SANTA ANA EL SALVADOR CENTROAMÉRICA

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

RECTOR

ING. Y MSC. RUFINO ANTONIO QUEZADA SÁNCHEZ

VICE-RECTOR ACADÉMICO

ARQ. Y MÁSTER MIGUEL ÁNGEL PÉREZ RAMOS

VICE-RECTOR ADMINISTRATIVO

LCDO. Y MÁSTER OSCAR NOÉ NAVARRETE

SECRETARIO GENERAL

LCDO. DOUGLAS VLADIMIR ALFARO CHÁVEZ

FISCAL GENERAL

DR. RENÉ MADECADEL PERLA JIMÉNEZ

FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE

DECANO

LCDO. JORGE MAURICIO RIVERA

VICE-DECANO

LCDO. Y MÁSTER ELADIO EFRAÍN ZACARÍAS ORTEZ

SECRETARIO DE FACULTAD

LCDO. VÍCTOR HUGO MERINO QUEZADA

JEFE DEL DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS

LCDO. EDUARDO ZEPEDA GUEVARA

DOCENTE DIRECTOR

LCDO. WALDEMAR SANDOVAL

## **AGRADECIMIENTOS**

Para poder lograr mi culminación académica, han intervenido muchas personas con las cuales estoy totalmente agradecida.

**A DIOS TODOPODEROSO:** por darme la vida, salud, trabajo y rodearme de las personas adecuadas que me apoyaron para alcanzar esta meta.

**A MI MADRE:** Gloria Esperanza Alvarado, por estar conmigo apoyándome en todo momento y dándome la estabilidad emocional y sentimental, GRACIAS, definitivamente sin la comprensión de ella no lo hubiera logrado.

**A LA FAMILIA COTO BELTRAN:** que es como mí otra familia y siempre están a mi lado en el momento oportuno apoyándome. A Oscar Eduardo Coto por animarme a continuar una formación universitaria, por ayudarme y estar ahí en cualquier duda o inquietud que en algún momento tuve y , a la Señora Estela Margarita de Coto por ayudarme a crecer como persona, por escucharme y por darme todos sus consejos los cuales me han servido de mucho.

**A MIS COMPAÑERAS DE TESIS:** Iris Magaly Santos (Mi querida hermana) y Nancy Erisela Castaneda, por la amistad, confianza y comprensión y paciencia brindadas durante todo este proceso y por el esfuerzo, ayuda y dedicación para lograr la culminación de este trabajo de grado.

A todos mis amigos y compañeros de estudio quienes de una u otra forma contribuyeron en la culminación de mis estudios, en especial a mí gran amigo una persona muy especial en mi vida Geovanni Benomi Zometa, por ayudarme y darme ánimos a continuar en momentos difíciles y confiar siempre en mi capacidad y estar súper pendiente en toda mi carrera GRACIAS.

**GLORIA EDELMIRA SANTOS ALVARADO**

## **AGRADECIMIENTOS**

**GRACIAS A DIOS TODOPODEROSO:** Por darme la vida y permitirme haber llegado hasta esta etapa tan importante de mi vida, por haberme ayudado a superar algunos obstáculos que se me presentaron en el camino y estar siempre a mi lado, la gloria de este triunfo es para ti mi Dios.

**A MI AMADA MADRECITA:** Gloria Esperanza Alvarado, por haberme forjado a ser la persona que ahora soy, por ser mi apoyo incondicional en los momentos buenos y malos a lo largo de mi vida ya que sin el apoyo de ella no hubiese alcanzado este triunfo, gracias mami por ser la mejor de las mamas te Amo mucho, el logro de este triunfo es gracias a ti.

**A MIS QUERIDOS ABUELITOS:** Ana Alicia Alvarado y Francisco Froilán Beltrán (Q.D.G), mi abuelita por haberme cuidado desde la edad de seis meses, por darme siempre los mejores consejos para mi vida, y por estar siempre a mi lado cuidándome, este triunfo también te lo debo a ti mi viejita.

**A TODOS MIS TIOS BELTRAN ALVARADO:** Por el apoyo que ellos le brindaron a mi madrecita en los momentos más difíciles de su vida, gracias tíos por su ayuda, por hacer de mí una persona con principios e impulsarme a alcanzar este logro tan importante, los quiero mucho a todos.

**A MI JEFA GERALDINE FUNES:** Por haberme brindado siempre su apoyo incondicional tanto en el trabajo como en mis estudios, por estar siempre pendiente de mis horarios de clases para darme los permisos y poder asistir, por su amistad sincera y puedo decir que son pocas las personas como usted, sepa que la estimo mucho, este logro también se lo debo a usted.

**A UNA PERSONA MUY ESPECIAL:** Juan José Herrera por confiar en mi capacidad y darme alientos para seguir adelante y ayudarme en los momentos que lo necesitaba, gracias por todo tu apoyo brindado.

**A MIS COMPAÑERAS DE TESIS:** Gloria Edelmira Santos ( Mi querida Hermanita )y Nancy Erisela Castaneda, por la amistad, confianza, comprensión y paciencia brindadas durante todo este proceso y por el esfuerzo, ayuda y dedicación para lograr la culminación de este trabajo de grado.

A mis amigas y compañeros de estudio y trabajo quienes de una u otra forma contribuyeron en la culminación de mis estudios.

**"DIOS ES EL CAMINO LA VERDAD Y LA VIDA"**

**IRIS MAGALY SANTOS ALVARADO**

## **AGRADECIMIENTOS**

**A DIOS TODOPODEROSO:** por permitirme llegar hasta este momento y nunca haberme desamparado dándome la oportunidad de concluir mis estudios y lograr las metas propuestas y por poner en mi camino a todas las personas que me ayudaron a hacer posible éste sueño.

**A MIS PADRES:** Mirna Leticia Castaneda, por todo su apoyo incondicional, todos sus sacrificios y su comprensión sin la cual no hubiera alcanzado este sueño GRACIAS Madre; y a mi Padre Edgar Arturo Sánchez por a pesar de la distancia haber estado a mi lado, por todos sus sabios consejos y ayudarme a coronar este triunfo.

**A MIS HERMANOS:** por toda su ayuda y comprensión a lo largo de mi carrera, por estar a mi lado y animarme a seguir adelante en todo momento.

**A MI TÍO:** Raúl Antonio Flores, quien ha sido como un segundo padre para mí, por haber estado en los momentos más oportunos y por brindarme su ayuda incondicional.

**A OSCAR EDGARDO HERNÁNDEZ:** por todo su amor y apoyo en cada momento, por ayudarme a crecer como persona, y enseñarme a confiar y creer en mí misma, por estar a mi lado en las buenas y malas, y por ayudarme a alcanzar este sueño GRACIAS AMOR.

**A MIS COMPAÑERAS DE TESIS:** Gloria Edelmira Santos e Iris Magali Santos, por la amistad, confianza y comprensión brindadas durante todo este proceso y por el esfuerzo, ayuda y dedicación para lograr la culminación de este trabajo de grado.

A todos mis amigos y compañeros de estudio quienes de una u o otra forma contribuyeron en la culminación de mis estudios, y a todos los catedráticos, incluyendo a mi asesor de tesis Lcdo. Waldemar Sandoval, quienes aportaron sus conocimientos educativos y sus consejos para culminar con mi carrera.

**NANCY ERISELA CASTANEDA.**

## INDICE

CONTENIDO	Pág.
INTRODUCCIÓN .....	.i
 <b>CAPÍTULO I: ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LA CERTIFICACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORÍA</b>	
1.1. Historia y evolución de la Auditoría .....	1
1.1.1 Normas Internacionales de Auditoría.....	1
1.1.2 Surgimiento de las Normas de Auditoría en El Salvador .....	14
1.1.3 Marco legal para su aplicación .....	16
1.1.4 Surgimiento del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría ...	17
1.1.5 Pronunciamientos del Ente Regulador de la Aplicación de Normas de Auditoría en El Salvador .....	21

<b>1.2.</b>	<b>Historia de la Certificación de Estados</b>	
	<b>Financieros y del Peritaje Contable.....</b>	<b>24</b>
1.2.1	Surgimiento de la Certificación .....	24
1.2.2	Surgimiento del Termino Peritaje Contable .....	27
<b>1.3.</b>	<b>Tipos de Auditoría.....</b>	<b>30</b>
1.3.1	La Auditoría Forense.....	35
1.3.2	Aporte de la auditoría Forense en el Desarrollo De Peritajes Contables.....	42

**CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TÉCNICO DE LA  
CERTIFICACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES  
CONTABLES.**

<b>2.1</b>	<b>Marco Legal, Técnico y Normativo.....</b>	<b>50</b>
2.1.1.	Marco Legal.....	50
2.1.2.	Marco Técnico.....	56
2.1.3.	Concepto de Auditar, Revisar o Certificar.....	58
2.1.3.1.	Concepto de Auditar.....	58
2.1.3.2.	Concepto de Revisar.....	59

2.1.3.3.	Concepto de Certificar.....	60
2.1.4.	Concepto de Certificación de Estados Financieros..... ..	60
2.1.5.	Obligados a Certificar Estados Financieros..... ..	61
2.1.6.	Encargados de Certificar Estados Financieros..... ..	61
2.1.7.	Entidades que Solicitan la Certificación....	64
2.1.8.	Procedimientos para Elaboración de Certificación de Estados Financieros.....	65
<b>2.2.</b>	<b>Concepto de Peritaje contable.....</b>	<b>66</b>
2.2.1.	Causas que Originan el Peritaje Contable. ....	68
2.2.2.	Nombramiento del Perito Contable..... ..	82
2.2.3.	Requisitos que Debe Cumplir el Contador Público Para Dictaminar.....	86
2.2.4.	Limitaciones o Prohibiciones de un Perito Contable..... ..	89
2.2.5.	Regímenes Sancionatorios Aplicados a los Peritos Contables en El Salvador.....	90
2.2.6.	Investigación o Análisis por parte del	

	Perito Contable sobre el Caso en	
	Cuestión.....	92
2.2.7.	Responsabilidades del Auditor ante el Caso...	104
<b>2.3</b>	<b>Desarrollo de Peritaje Contable.....</b>	<b>110</b>
2.3.1	Planeación de la Auditoría.....	110
2.3.2	Evaluación de Riesgos y Control Interno.....	115
2.3.3	Recopilación de evidencia Sobre el Caso	
	En Cuestión.....	118
2.3.4	Análisis de la Información Recopilada.....	121
2.3.5	Presentación de las Pruebas.....	125
2.3.6	Preparación del Dictamen Forense.....	126
2.3.7	Plazo de Entrega del Informe Pericial.....	131
2.3.8	Entrega del Dictamen Forense.....	132

## **CAPÍTULO III METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN**

<b>3.1</b>	<b>Tipo de Investigación.....</b>	<b>134</b>
3.1.1	Investigación Bibliográfica.....	134
3.1.2	Investigación de Campo.....	135
3.1.2.1	Objetivos de la Investigación de Campo.....	135
3.1.2.1.1	Generales.....	135
3.1.2.1.2	Específicos.....	136
<b>3.2</b>	<b>Métodos de Investigación.....</b>	<b>136</b>
3.2.1	Instrumento de Recolección de datos.....	136
3.2.2	Identificación del Universo y determinación de la muestra.....	137
<b>3.3</b>	<b>Tabulación y análisis de datos.....</b>	<b>139</b>
3.3.1	Tabulación.....	139
3.3.2	Análisis.....	139

**CAPÍTULO IV: ELABORACIÓN DE CASOS PRÁCTICOS DE CERTIFICACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJE CONTABLE DANDO CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA.**

<b>4.1</b>	<b>Casos Prácticos de Certificación de Estados</b>	
	<b>Financieros.....</b>	<b>152</b>
4.1.1	Caso No.1 Certificación para trámites Bancarios..	152
4.1.2	Caso No.2 Certificación de Estados Financieros para ser Presentados al CNR .....	156
4.1.3	Caso No.3 Certificación de Estados Financieros Para ser Presentados a la Municipalidades.....	111
<b>4.2</b>	<b>Desarrollo del Peritaje Contable, Caso "Fraude en el Área de Cuentas por Cobrar.....</b>	<b>163</b>
4.2.1	Solicitud de los Servicios Contables por parte del Juez.....	168
4.2.2	Carta Compromiso para Elaboración de Peritaje Contable.....	180

<b>4.3</b>	<b>Desarrollo de la Auditoría Forense.....</b>	<b>183</b>
4.3.1	Planteamiento del Caso. ....	183
4.3.2	Planeación de la Auditoría.....	188
4.3.3	Ejecución de la Auditoría.....	208
4.3.4	Informe del Peritaje.....	214
<b>4.4</b>	<b>Anexos de Informes de Auditoría Forense.....</b>	<b>220</b>

## **CAPÍTULO V.**

### **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

5.1	Conclusiones.....	230
5.2	Recomendaciones.....	234
	Bibliografía.....	237
	ANEXOS.....	240

## INTRODUCCIÓN

La profesión de la Contaduría Pública con el paso de los años ha extendido su campo de acción, hoy en día se ha vuelto tan indispensable en el área de los negocios que es de suma importancia conocer sobre la certificación de estados financieros debido a que son requeridos por diferentes instituciones para darle cumplimiento a las leyes e incrementar el desarrollo económico de las empresas, por lo que se solicita los servicios de un contador público que pueda certificar los estados financieros; así como también es de importancia conocer sobre la realización de un peritaje contable, ya que actualmente jueces, fiscales y abogados se han convertido en usuarios de los servicios de auditoría al solicitar la participación del contador público, para conocer los resultados de la investigación en materia contable de la información relacionada con un acto tipificado como ilícito por las autoridades judiciales, el cual está enmarcado en lo que se denomina auditoría forense.

Considerando la importancia de la auditoría forense en la investigación de los escándalos financieros, del incremento de requerimientos de este tipo de trabajo y del poco conocimiento que tienen los contadores públicos en esta área,

ante la inexistencia de documentos que describan la forma de llevar a cabo el desarrollo de la misma, se ha observado la necesidad de elaborar un documento que contenga los principales elementos a retomar en la ejecución de la misma.

El presente trabajo de investigación está orientado a brindar una guía técnica para desarrollar una adecuada planeación de auditoría forense y mejorar la calidad de los informes presentados ante los tribunales de justicia, de igual manera se presenta una pequeña guía orientando a los usuarios sobre como poder certificar estados financieros, se encuentra dividido en cinco apartados, los cuales se describen en los párrafos siguientes:

El primer capítulo está constituido por los antecedentes y el marco teórico propio de la certificación de estados financieros y la auditoría forense en el cual se describen los aspectos conceptuales, que rigen este tipo de investigación, para que los contadores públicos obtengan elementos suficientes para formar el criterio de un auditor y así tener mayor competencia para desarrollar este tipo de trabajos.

El segundo capítulo está compuesto por el marco normativo técnico de la auditoría; en este capítulo se expone todo lo relacionado a la elaboración de diferentes tipos de

certificaciones de estados financieros y el desarrollo de un peritaje contable, los requisitos, prohibiciones y sanciones en el desarrollo de los mismos.

El capítulo tres describe las principales técnicas de recopilación, análisis y presentación de datos y las fuentes a consultar, así como la determinación de la muestra de contadores públicos que se utilizó de base para aplicar los instrumentos de investigación.

Asimismo en el capítulo III, de manera complementaria muestra los resultados de la investigación de campo y el diagnóstico de la situación actual, con respecto al problema identificado.

En el cuarto apartado se presenta la propuesta de investigación, en donde se proporcionan lineamientos generales para la certificación de estados financieros y el desarrollo de una adecuada planeación de auditoría forense, principales procedimientos aplicables para la recolección de evidencias y una estructura básica de informes que reúna los elementos fundamentales que deben contener para que los usuarios de este retomen las conclusiones determinadas, al momento de analizar, valorar y emitir una resolución sobre un acto fraudulento, incluyendo ilustraciones que faciliten la comprensión de los mismos.

Las conclusiones y recomendaciones se presentan en el capítulo cinco, las cuales resultan como producto del diagnóstico planteado en el capítulo III, con el cual se trata de formular el resultado de la investigación, así como plantear alternativas de solución al desconocimiento del tema tratado en el presente trabajo.

Se presenta el desarrollo de un caso práctico, en el cual se ilustran los lineamientos brindados en la propuesta, por medio de un modelo de planeación y un informe forense.

Asimismo se presenta un glosario de términos utilizados en el contenido del documento, así como tablas y figuras que se relacionan con el capítulo III y lo complementan; además se incluye entrevistas con profesionales con experiencia en el desarrollo de estos casos.



## **CAPITULO I**

### **"ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LA CERTIFICACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORÍA"**

#### **1.1. HISTORIA Y EVOLUCIÓN DE LA AUDITORÍA**

Los objetivos y los principios que rigen las auditorias actuales eran prácticamente desconocidos a principios del siglo XX, pero se han realizado auditorias de uno u otro tipo desde siempre en la historia del comercio y las finanzas públicas.

La palabra auditor proviene del latín (audire = oír) y significa "el que oye"; era apropiado en una época en que los documentos contables del gobierno eran aprobados después de una lectura pública de los informes en voz alta<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> La práctica de "oír las cuentas", que tuvo su origen en una época en que pocas personas sabían leer y escribir, continua has el siglo XVII. De hecho la palabra "auditoria" se deriva del vocablo audición el latín.



## **CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA**

---

Desde la edad media hasta la revolución industrial, se realizaban auditorias para ver si los funcionarios del gobierno y del comercio obraban con honestidad y representaban informes veraces.

A partir de la revolución industrial se empieza a sistematizar la auditoría, el intercambio de tecnología y el surgimiento de las necesidades han incrementado notablemente la complejidad de los negocios, donde el capital de industrias o de comercio se ven en la necesidad de delegar cada vez más autoridad que responsabilidad, lo cual requiere de mayor necesidad de control, de información oportuna, revisión y análisis crítico de la misma. La auditoría data desde que aparecieron los primeros vestigios económicos y comerciales, conforme aumentaba el tamaño de las empresas manufactureras, sus propietarios comenzaron con la contratación de servicios de administradores.

Con esta separación de los grupos de propietarios y administradores, los propietarios ausentes recurrieron cada vez más a auditores para protegerse del peligro de errores



## **CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA**

---

involuntarios, lo mismo que fraudes cometidos por los ejecutivos y los empleados. Los banqueros fueron los principales usuarios externos de los informes financieros (casi siempre exclusivamente el balance general), y querían saber si los informes estaban distorsionados por errores o fraude. Antes de 1,900, en respuesta a este objetivo primario de detectar errores o fraudes, las auditorias solían incluir un informe de todas o casi todas las transacciones registradas.

En la primera mitad del siglo XX, el trabajo de auditoría empezó a tener otra orientación; en vez de descubrir fraudes se centró en determinar si los estados financieros ofrecían un panorama completo y objetivo de la posición financiera, de los resultados operativos y de los cambios de la situación financiera. Se respondía así al creciente número de accionistas y al correspondiente tamaño de la empresa. Los auditores ya no eran responsables tan solo con los nuevos accionistas sino también con las oficinas gubernamentales de la bolsa de valores que los



## **CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA**

---

representaban, lo mismo que con otros que podían utilizar la información financiera; en respuesta a tal situación los banqueros dejaron de ser los únicos usuarios externos importantes de esos datos.

A medida que las grandes compañías surgían rápidamente en Estados Unidos y Gran Bretaña, los auditores empezaron a seleccionar algunas transacciones en vez de estudiarlas todas poco a poco junto con los ejecutivos, fueron aceptando la idea que el examen detallado de relativamente pocas transacciones proporcionaría una indicación razonable y confiable de otras transacciones semejantes.

Además del muestreo, los auditores se percataron de la importancia de un control interno eficiente.

El control interno de una compañía consta de políticas y procedimientos establecidos para asegurarse razonablemente de que los objetivos se alcanzaran, entre ellos el de preparar estados financieros confiables. Los auditores se dieron cuenta de que, al estudiar el control interno del cliente, lograron identificar áreas de fortaleza y de debilidad. Cuanto más sólido sea el control interno, menos



## **CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA**

---

pruebas requerirán los saldos de las cuentas en los estados financieros.

Los auditores ampliaron la naturaleza y extensión de sus pruebas en cualquiera de las cuentas o en cualquier fase de las operaciones financieras en que los controles eran débiles.

Al aumentar el uso del muestreo y del control interno, las normas profesionales empezaron a destacar las limitaciones de la capacidad de los auditores para detectar el fraude. Se reconoció entonces que las auditorias tendientes a descubrirlo resultarán demasiado costosas. Se admitió que un buen control interno y las fianzas de seguridad eran técnicas mejores contra el fraude que las auditorias.

A partir de la década de 1960 la detección de fraudes a gran escala asumió un papel más importante en la auditoria. Las normas profesionales, que utilizaban el término irregularidades en lugar de fraude, describirían los informes financieros fraudulentos y la posesión ilegal de fondos. Este cambio de actitud para asumir una mayor responsabilidad en la detección de fraudes se debió a 1) Un



## **CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA**

---

aumento enorme de la presión del congreso para asumir mayor responsabilidad en los fraudes a gran escala, 2) A varias demandas exitosas en que se alegaban que los auditores independientes no habían descubierto el fraude y 3) a la creencia de los contadores públicos de que las auditorias tenían la obligación de detectar el fraude material.

Fue en Venecia donde se inventó la partida doble, antecedentes inmediatos del balance general, cuyo fundamento general son los mismos que se utilizan en la actualidad. A fines del siglo XVII la revolución industrial base de la expansión del capitalismo, fomento la rápida y masiva producción a través de las máquinas, por lo que la actividad del contador debió apegarse a esta nueva etapa cuando surgen los planes de producción y los planes del costo por producto.

Algunos de los principales desarrollos de la auditoría del siglo XX son:

- Un desplazamiento en el énfasis hacia la determinación de la razonabilidad de los estados financieros.



## CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA

---

- Una mayor responsabilidad del auditor hacia terceros, como agencias gubernamentales, bolsa de valores y millones de inversionistas.
- Un cambio en el método de auditorías, del examen detallado de las transacciones individuales hacia uso de técnicas de muestreo, incluido el muestreo estadístico.
- Reconocimiento de la necesidad de considerar la efectividad del control interno como guía de dirección y cantidad de las pruebas y muestreo que deben realizarse.
- Desarrollo de nuevos procedimientos de auditoría aplicables a sistemas de computación y el uso de la computadora como una herramienta de la auditoría.
- Reconocimiento de la necesidad que tienen los auditores de encontrar medios para protegerse de la ola actual de litigios.



## **CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA**

---

- Un incremento en la demanda de una pronta revelación de la información favorable y desfavorable concerniente a cualquier compañía propiedad del público.
- Mayor responsabilidad para evaluar el riesgo de fraude material.
- Mayor demanda de atestación por parte de los contadores públicos académicos de las afirmaciones de la gerencia sobre el cumplimiento de las leyes y regulaciones y sobre la efectividad del control interno.

### **DEFINICION DE AUDITORÍA**

Es el proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente la evidencia acerca de las afirmaciones relacionadas con actos y acontecimientos económicos a fin de evaluar las declaraciones a luz de los criterios



## CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA

---

establecidos y comunicar el resultado a las partes interesadas.<sup>2</sup>

El hecho de que el tema de auditoría sea la información sobre actos y acontecimientos, sugiere que las declaraciones deben ser cuantificables para poder auditarlas.

Según la "American Accounting Association"

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

La auditoría es un proceso sistemático de obtener evidencias que tienen que existir un conjunto de

---

<sup>2</sup> O.Ray whittington. Kurt Pany , Auditoria un enfoque integral pag. 624

<sup>3</sup> Prentice Hall Inc.Enciclopedia de auditoría segunda edición. Pag. 106



## **CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA**

---

procedimientos lógicos y organizados que sigue el auditor para recopilar la información. Aunque los procedimientos apropiados varían de acuerdo con cada compañía, el auditor tendrá que apegarse a los estándares generales establecidos por la profesión.

### **LA AUDITORÍA EN EL SALVADOR**

En El Salvador, durante el año de 1929, el Estado contrató una firma de Auditoría Inglesa con el objeto de establecer los lineamientos e implementación de la contabilidad y auditoría pública, pero la implementación tenía como objetivo sistematizar la auditoría en el Gabinete de Gobierno. En 1939, fue fundada la Corte de Cuentas, con la finalidad de realizar la Fiscalización técnica legal de gestión de la Hacienda Pública y la ejecución del Presupuesto público. Una vez que finalizó dicho trabajo dos de los auditores de la firma Inglesa se dedicaron en el país al ejercicio de la auditoría en forma independiente. Luego en el año de 1930 nace la Corporación de Contadores



## **CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA**

---

de El Salvador la que colaboró para que el Estado reconociera el título de contador como una profesión.

En el año 1939 cuyas enseñanzas se reglamentaron con la extensión de Títulos de Contadores y Tenedores de Libros.

El otorgamiento de exámenes para optar a la calidad de Contador Público Certificado (C.P.C.), se da en dos épocas

en 1942 a 1971 eran otorgados por el Consejo Nacional de Contadores Públicos; posteriormente en el año de 1967, se

autorizó al Ministerio de Educación otorgar la Calidad de Contador Público Certificado. La evolución de la Contaduría

Pública en nuestro país se fortaleció cuando la Universidad de El Salvador, creó en el año de 1968, la Escuela de

Contaduría Pública, dependiendo de la Facultad de Ciencias Económicas, aportando así un enfoque académico en el

ejercicio de la profesión mediante una estructura a nivel universitario. Consecuentemente en el año de 1970, el

Estado consolida la profesión de la Contaduría Pública, estableciendo los requisitos mínimos legales para

ejercerla, según el artículo número 289 y 290 del Código de Comercio Vigente, creado según Decreto Legislativo Número



## **CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA**

---

671, publicado en el Diario Oficial Número 140 del 31 de julio del mismo año.

El ejercicio de la economía es una actividad relativamente reciente en nuestro país, el actual código de comercio entro en vigencia el primero de abril de 1961 y el titulo referente a la vigilancia y a la auditoría dice expresamente lo siguiente: "Una ley especial regulara el funcionamiento del consejo de vigilancia y el ejercicio de la profesión que supervisa".

### **1.1.1. Normas Internacionales de Auditoría**

En El Salvador la ley somete a un gran número de empresas, incluidos los pequeños negocios, a las mismas obligaciones en términos de contabilidad y auditoría. Las obligaciones de contabilidad, información financiera y auditoría para las empresas que están regidas por el Código de Comercio de 1970, modificado en 2009 y otra normatividad relacionada. Bajo este Código, las empresas que cumplan con los



## **CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA**

---

requisitos deben preparar estados financieros anuales, incluido un balance general, un estado de resultados, un estado de cambios en el patrimonio, y notas relacionadas de acuerdo a "los criterios de evaluación y principios contables establecidos o autorizados por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría. Es más, los auditores externos de las empresas que lo requieren tienen amplias responsabilidades incluida la "verificación en todo momento de las operaciones de la empresa".

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

Las normas de auditoría de estados financieros (auditoría contable) tienen como objetivo constituir el marco de actuación que deberá sujetarse el Contador Público independiente que emita dictámenes (opiniones para efectos ante terceros con el fin de confirmar la veracidad,



## **CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA**

---

pertinencia o relevancia suficiente de la información sujeta a examinar).

### **1.1.2. Surgimiento de las Normas de Auditoría en el Salvador**

Debemos comenzar hablando del IFAC - Internacional Federation of Accountants (fundada en 1977), la organización que aglutina a los Contadores Públicos de todo el mundo y cuyos objetivos son los de proteger el interés público a través de la exigencia de altas prácticas de calidad.

El IFAC creó un Comité denominado IAASB (Internacional Auditing and Assurance Standards Board), (antes denominado Internacional Auditing Practicas Committe IAPC) con el fin de implantar la uniformidad de las prácticas de auditoria y servicios relacionados a través de la emisión de pronunciamientos en una variedad de funciones de auditoria y aseguramiento.



## **CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA**

---

El IASSB emite las Normas Internacionales de Auditoria (NIAS o ISA en inglés), utilizado para reportar acerca de la confiabilidad de información preparada bajo normas de contabilidad (normalmente información histórica).

En los años 90, la profesión contable en El Salvador desarrolló un conjunto de 23 Normas de Contabilidad Financiera (NCF), inspiradas fundamentalmente en las Normas de Contabilidad Financiera de los Estados Unidos (FAS). No existen estadísticas sobre este tema, pero se cree que la mayoría de empresas previamente aplicaban los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) y las Normas de Contabilidad Financieras (NCF) mexicanos, o políticas basadas en una mezcla de estas normas.

En El Salvador hasta hace poco no existía una definición oficial de normas de contabilidad para empresas privadas. Hasta que lo estableció el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría en el año 2000. Hoy en día a los auditores en el país se les exige aplicar las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) para todas las auditorías de los estados financieros. Estas fueron



## **CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA**

---

adoptadas por el ente regulador de la profesión en el año 2000.

### **1.1.3. Marco Legal para su Aplicación**

El Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, mediante la emisión de las Normas de Auditoría, ha participado en forma directa para darle cumplimiento a dicha norma, para evidenciar que se ha constituido, como una entidad técnica y seria para regular las actuaciones de los responsables de las firmas de auditoría registrados y los profesionales en auditoría autorizados, mediante la normativa siguiente:

Las Normas Internacionales de Auditoría, establecen la responsabilidad de los profesionales de la Contaduría, vinculados con la necesidad de planificar a fin de llevar a cabo una auditoría más eficiente para la elaboración de Dictámenes e Informes, lo cual requiere un perfil adecuado que deben cumplir los profesionales antes mencionados, mediante los requisitos establecidos en el marco legal



## **CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA**

---

referido, además de las disposiciones que dicte el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría. Ante este nuevo reto, se exige una preparación para el profesional de la contaduría pública, en lo que respecta al nuevo perfil que deben cumplir; actualmente existen entidades que ofrecen una preparación en dicho campo, entre ellas están: las universidades que se han preocupado por incluirlo dentro de sus planes de estudio una mejor preparación para los futuros profesionales, y poder enfrentar las exigencias del campo laboral, así como también el CVPCPA se preocupa por impartir seminarios continuos y actualizados para una mejor preparación.

### **1.1.4 Surgimiento del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.**

Creado por Decreto Legislativo N° 828, emitido el 26 de enero de 2000, publicado en el Diario Oficial N° 42 de fecha 29 de febrero de 2000, el cual entró en vigencia a partir del 1 de abril del mismo año.



## **CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA**

---

En la misma fecha que se emitió el Decreto N° 828, la Asamblea Legislativa derogó el artículo 290 del Código de Comercio por medio del cual deja sin efecto la existencia legal del organismo que realizaba las funciones de mantener el registro profesional de auditores y que regulaba de manera general el ejercicio de la profesión contable.

Debido a las innovaciones originadas por el nuevo modelo de desarrollo económico en nuestro país, se ha incrementado la apertura económica, armonía e integración con los demás países, lo cual conlleva a una aplicación detallada de leyes para poder garantizar que la información vertida en los estados financieros sea veraz y confiable lo cual propicia a nuevas reformas dando como resultado que las empresas presenten información actualizada según las exigencias de la ley, entre la cual se puede mencionar:

Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública y Auditoría, que rige las actuaciones y responsabilidades del Contador Público Certificado, fortaleciendo al gremio en el



## **CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA**

---

rol profesional y a todos aquellos que aportan un beneficio profesional a la sociedad,

Con la entrada en vigencia de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, se busca garantizar el buen funcionamiento de la simplificación de trámites para el establecimiento y operación de las inversiones tanto nacionales como extranjeras, con lo que de acuerdo a la política gubernamental se busca propiciar un clima adecuado y atractivo para la inversión, a través de disminuir la burocracia, la dispersión de trámites y servicios, para mejorar la competitividad.

El 6 de diciembre de 1973 el poder Legislativo emitió el Decreto Número 501, el cual adiciona al título del Código de Comercio el artículo 1564 facultando al Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría para que durante los siguientes 5 años otorguen la calidad de Contador Público Certificado mediante los reglamentos respectivos.



## **CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA**

---

En el periodo comprendido entre 1976 y 1980 eran otorgados por el Consejo Nacional de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría, a partir de 1981 existió solo la profesión Universitaria; (Licenciados en Contaduría Pública) ya que las credenciales de Contador Público Certificado, se dejaron de emitir el 31 de diciembre de 1980.

Hasta 1997, existían en El Salvador 4 gremiales que agrupaban a los Contadores Públicos, estas eran: Asociación de Contadores Públicos de El Salvador, Colegio de Contadores Públicos Académicos de El Salvador, Colegio de Contadores Públicos y la Corporación de Contadores Públicos de El Salvador, con finalidad de unificar criterios y crear una sola institución nace el 5 de mayo de 1998, el Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos, entidad que fusionó a los tres primeros mencionados anteriormente.



**1.1.5 Pronunciamientos del Ente Regulador de la Aplicación de Normas de Auditoría en El Salvador**

La profesión contable y de auditoría en El Salvador es una profesión regulada bajo la supervisión del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, fue establecido en el año 2000 a través de una legislación específica, El Artículo 1 de esta Ley proporciona las definiciones oficiales sobre "contabilidad pública", "auditoría externa", y "auditoría independiente de estados financieros", algunas de las cuales no se ajustan exactamente con aquellas de la IFAC. El rol del Consejo incluye: (a) el registro de los contadores públicos (incluidos los auditores), lo cual exige básicamente un grado universitario; (b) velar porque la función de auditoría se ejerza de acuerdo a las normas legales. c) la supervisión de la práctica profesional y el garantizar que quienes ejercen la profesión se encuentren efectivamente registrados; (d) el establecimiento de los requisitos mínimos para las auditorías, y el monitoreo de su



## **CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA**

---

cumplimiento por los auditores; (e) el establecimiento de las normas de información contable y financiera, y la autorización de los principios contables y las normas de auditoría internacionalmente aceptados; (f) la emisión de un código de ética profesional; (g) la investigación de cualquier reclamo relativo al incumplimiento de los requisitos legales y la práctica profesional; y (h) la promoción de una educación continua entre los contadores públicos. Esta amplia gama de responsabilidades es consistente con aquellas de la mayoría de juntas de supervisión de la profesión contable a nivel mundial. El Consejo adoptó un Código de Ética para Contadores Públicos en mayo de 2005. Este fue un paso importante para mejorar la práctica de contabilidad y auditoría en El Salvador. El Código de Ética para Contadores Públicos que entró en vigencia el 6 de mayo del 2005, rige a contadores públicos individuales así como a firmas, lo que refleja las dos categorías de entidades que pueden inscribirse al consejo. El ente regulador ha obtenido avances de mucha importancia en lo que respecta a la profesión, como por ejemplo: ha



## **CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA**

---

incrementado los requisitos para ser autorizado a ejercer la contaduría pública con el fin de que los profesionales estén bien capacitados y con una amplia experiencia para laborar en ámbito de la contaduría pública, ha logrado un avance sustancial en la implementación de las normas contables y promueve con apoyo de las gremiales la divulgación práctica de las Normas Internacionales de Auditoría, elaboración de Guías y Normas específicas de apoyo en la aplicación de las normas, aplicación del programa de control de calidad, aplicación del régimen sancionatorio, entre otras.

En resumen el Consejo está trabajando en el desarrollo de un conjunto de normativas para el ejercicio de la contaduría y auditoría, además, se están implementando los mecanismos que conlleven a dignificar la profesión y promover la ética y responsabilidad profesional, para garantizar a los empresarios y entidades del estado el mejor servicio profesional.



## **1.2 HISTORIA DE LA CERTIFICACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y DEL PERITAJE CONTABLE**

### **1.2.1. Surgimiento de la Certificación**

La certificación nace por la inquietud o desconfianza de que si los estados financieros se han verificado previamente y que las afirmaciones contenidas en ellos, estén conforme al reglamento, y que las mismas se han tomado fielmente de los libros.

Por lo que certificar la información significa garantizar su confiabilidad. En términos más formales, el compromiso de certificación es aquel en que: un profesional se compromete a realizar o realiza un examen, una revisión o un informe convenido de procedimiento sobre un asunto o una afirmación de un asunto que es responsabilidad de un tercero (la gerencia)<sup>4</sup>.

---

<sup>4</sup> Mc Graw Hill, Auditoria Un Enfoque Integral 12<sup>a</sup>. Edición p.215



## **CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA**

---

Los contadores públicos certifican muchos tipos de asuntos pronósticos financieros, control interno, cumplimiento de leyes y regulaciones, demandas publicitarias.

La función de certificar, que es responsabilidad de un tercero casi siempre la gerencia pongamos el caso en que se dictamina el control interno de la compañía como emite su información financiera los contadores trabajaran para informar directamente sobre el control interno y expresaran una opinión de si la emisión de información financiera de la empresa sigue ciertas normas(parámetros) o bien, los contadores podrán emitir una opinión respecto a una afirmación hecha por la gerencia en el sentido de que el control interno sigue ciertas normas. En este segundo caso el informe de auditoría incluirá una opinión sobre la veracidad de la afirmación de la gerencia. Por ley ahora los ejecutivos de empresas públicas deben incluir en sus informes anuales una afirmación referente a la eficacia del control interno en la emisión de información financiera. Además deben hacer que sus auditores atestigüen la afirmación.



## **CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA**

---

La definición de un compromiso de certificación se refiere a los informes provenientes de 3 modalidades: exámenes, revisiones y la realización de los procedimientos convenidos, el examen llamado auditoria cuando incluye los estados financieros históricos ofrece el mejor tipo de certificación que dan los contadores públicos certificados una revisión tiene procedimientos de mucho menor alcance que el examen; además está diseñada para ofrecer solo un pequeño grado de seguridad, permaneciendo un riesgo moderado de irregularidades. Si ni el examen ni la revisión satisfacen las necesidades del cliente, los contadores y el usuario de la información pueden seleccionar juntos los procedimientos convenidos que realizaran los contadores.

Se dice claramente que tanto el contador público como el representante legal deben certificar los estados financieros, por tanto, si el representante legal omite la firma de los estados financieros, no se está frente a un estado financiero certificado, y un estado financiero que no esté certificado, no tiene un valor real probatorio,



puesto que no cumple con los requisitos legales mínimos para que goce de la presunción de autenticidad que le confiere.

### **1.2.2 Surgimiento del Término Peritaje Contable**

Se cree que el origen de la pericia, se remonta a miles de años atrás, sin embargo no es posible precisar con exactitud el año de su aparición, ni el lugar, ni quién lo aplicó por primera vez. En Grecia, no se conocen antecedentes de este medio de prueba en el Derecho Griego antiguo. Algunos autores afirman que nace al designar árbitros encargados de establecer propiedades vecinas, a la tasación de bienes, para el tratadista Florián, la pericia tiene su aparición con el Derecho Romano, donde aparece la peritación, como medio de obtener el convencimiento del Juez<sup>5</sup>.

---

<sup>5</sup> Agustín Dairán Colán, el control de calidad del informe pericial edición IV p.97



## **CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA**

---

En el período Justiniano, adquiere mayor aplicación el procedimiento judicial propiamente dicho o procedimiento de indicio, extra ordinario. En los pueblos Bárbaros, que denominaron a Europa después de la caída del Imperio Romano, no se practicó la pericia judicial, porque era incompatible con las costumbres que imperaron en materia de prueba judicial. Con los canonistas, por la influencia que ejercieron en el desarrollo del sistema procesal, reaparece la peritación, principalmente por obra de los jurisconsultos (abogados) italianos en materia penal. Es en este sentido, que la pericia no sólo se aplica en el Derecho penal, sino en todas las demás ramas del Derecho, como medio de llegar a la verdad.

Los Peritos Judiciales, desde antes y hasta ahora se han formado sólo con un curso de peritaje en algunas Facultades de Contabilidad o Ciencias de la Empresa o mediante cursos de extensión en otras Facultades; resultando que los Peritos actuales tienen una formación totalmente deficitaria, salvo honrosas excepciones, cuya formación la



## CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA

---

han adquirido por su cuenta y con la experiencia adquirida con el transcurso de los años.

El peritaje cobra cada día mayor importancia en los procesos penales, civiles, laborales y contencioso-administrativos. Este acierto confirma las opiniones de diversos autores como: Giovanni Leone, que puntualiza que "El juez sólo puede prescindir del perito cuando se trate de conocimiento de determinadas ciencias o artes que entren en el patrimonio cultural común. Ya que es claro que si el juez puede con su cultura normal encontrar las reglas, el principio o el criterio aptos para resolver la cuestión, no está obligado a recurrir a la peritación. Fuera de este caso, siempre que se compruebe la necesidad de la indagación, el nombramiento del perito constituye un deber del juez.



### **1.3 TIPOS DE AUDITORIAS**

#### **AUDITORÍA FINANCIERA:**

Es la revisión de las declaraciones hechas en los estados financieros publicados por la gerencia. Este tipo de auditoría puede ser realizada por auditores internos o del gobierno de acuerdo con Normas Internacionales de Auditorías (NIAS). Una auditoría financiera no es de ninguna manera una revisión detallada; es una prueba de auditoría, sobre la contabilidad y sobre otros registros. El alcance de estas pruebas lo determina el auditor basándose en su propio juicio y experiencia.

#### **AUDITORÍA OPERATIVA:**

Es una revisión de cualquier parte de los procedimientos y métodos operativos de una organización, con el propósito de evaluar su eficiencia y efectividad



**AUDITORÍA OPERACIONAL:**

La auditoría interna o auditoría operacional es otro medio efectivo para ejercer el control administrativo. Esta auditoría en un sentido más amplio consiste en la evaluación regular o independiente, por parte de un grupo de auditores internos, de las operaciones contables, financieras y de otro tipo realizada en la empresa.

Aunque con la frecuencia se limita la auditoría de cuentas en su aspecto más útil la auditoría operacional implica la evaluación general de las operaciones ponderando los resultados reales a la vez la de los resultados planeados.

De esta manera, las personas que realizan auditorías operacionales además de asegurarse de que las cuentas reflejan en forma apropiada los hechos, evalúan también las políticas, procedimientos, uso de autoridad, calidad de los administradores, efectividad de los métodos, problemas especiales y otros aspectos de las operaciones.

Las auditorías operativas se efectúan fuera de las áreas de registros o de los procesos de información. Por tanto, los



## **CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA**

---

procedimientos para llevar a cabo tal tipo de auditoría no están bien definidos como los relativos a una auditoría financiera.

### **AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO:**

Tiene por objeto determinar si se han mantenido ciertos acuerdos contractuales. Esta auditoría pretende determinar si se han respetado los términos del contrato.

### **AUDITORÍA DE RENDIMIENTO:**

El trabajo del auditor interno es relativo a la auditoría de rendimiento, con el fin de lograr un control interno eficaz en la entidad, no está sujeta a un contrato, la auditoría de rendimiento se ocupa de determinar el acierto con el que se realizan las actividades.



## **CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA**

---

### **AUDITORÍA DE REVISIÓN ESPECIAL:**

Es una categoría mixta que incluye auditorías que no son consideradas como financieras, operativas, cumplimiento o de rendimiento. La competencia del auditor para hacer una revisión, serían las únicas limitaciones de importancia que atañen a la revisión.

### **AUDITORÍA INTERNA:**

Proviene de la auditoría financiera y consiste en: una actividad de evaluación que se desarrolla en forma independiente dentro de una organización, a fin de revisar la contabilidad, las finanzas y otras operaciones como base de un servicio protector y constructivo para la administración. En un instrumento de control que funciona por medio de la medición y evaluación de la eficiencia de otras clases de control, tales como: procedimientos; contabilidad y demás registros; informes financieros; normas de ejecución.



## **CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA**

---

### **AUDITORÍA ADMINISTRATIVA:**

Es un examen detallado de la administración de un organismo social realizado por un profesional de la administración con el fin de evaluar la eficiencia de sus resultados, sus metas fijadas con base en la organización, sus recursos humanos, financieros, materiales, sus métodos y controles, y su forma de operar.

### **AUDITORÍA FISCAL:**

Consiste en verificar el correcto y oportuno pago de los diferentes impuestos y obligaciones fiscales de los contribuyentes desde el punto de vista físico (SHCP), direcciones o tesoreras de hacienda estatales o tesorerías municipales.

### **AUDITORÍA DE LEGALIDAD:**

Este tipo de auditoría tiene como finalidad revisar si la dependencia o entidad, en el desarrollo de sus actividades, ha observado el cumplimiento de disposiciones legales que sean aplicables (leyes, reglamentos, decretos, circulares.)



**AUDITORÍA INTEGRAL:**

Es un examen que proporciona una evaluación objetiva y constructiva acerca del grado en que los recursos humanos, financieros y materiales son manejados con debidas economías, eficacia y eficiencia.

**1.3.1 La Auditoría Forense.**

El Código Hamurabi es el primer documento conocido por el hombre que trata sobre leyes, en ellas se incluyeron normas sobre el comercio, la vida cotidiana, la religión, etc. Este código surgió en Mesopotamia aproximadamente en 1780 antes de Cristo y en sus fragmentos del 100 al 126 da a entender el concepto básico de auditoría forense: "demostrar con documentación contable un fraude o una mentira", además también se hacen comentarios sobre los cálculos de ganancias y pérdidas en los negocios los cuales se deben utilizar por el contador.<sup>6</sup>

---

<sup>6</sup> www.Redcontable.com , Nelson Camargo, Breve historia de la auditoría forense. Año 2003.



## CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA

---

La auditoría forense nace cuando se vincula lo legal con los registros y pruebas contables y el primer documento legal conocido es el Código Hamurabi<sup>7</sup>, en donde se expone por ejemplo si un comerciante reclama un pago realizado debe demostrar el recibo, claro que este comerciante tendría su escriba que fungiría como forense para presentar ante el juez el recibo correspondiente y demostrar el pago realizado. Este código condenaba el fraude o mentira del que negaba haber recibido el pago haciéndole pagar hasta seis veces el monto.

La participación de los profesionales contables en las investigaciones judiciales, se remonta a 1817, cuando se consideró la intervención de un profesional como perito técnico al momento de emitir una decisión judicial; cabe mencionar que durante este período no existía un documento que describiera las características del trabajo a ejecutar, sino que fue hasta en 1824 en Glasgow, Escocia, que un joven Tenedor de libros emitió una circular que advierte varias clases de testigos expertos.

---

<sup>7</sup> Es conjunto de leyes más antiguas que se han encontrado, considerado a sí mismo el primer código legal de la historia.



## **CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA**

---

En 1996 la Junta de normas de auditoría, emitió una guía para los auditores requiriendo una evaluación explícita del riesgo de errores en los estados financiero en todas las auditorías, debido al fraude, el uso de la tecnología no ha alterado la responsabilidad del auditor en la detección de errores y fraude.

Como consecuencia de diversos actos fraudulentos, las principales organizaciones de contabilidad patrocinaron la comisión nacional sobre presentación de informes financieros fraudulentos de la cual fueron hechas muchas recomendaciones de los auditores, reglamentadas por la junta de normas de auditoría una de las más importantes trata sobre la efectividad del control interno y la demanda de la atestación de los auditores.

Ante los diferentes cambios en el mundo, la sociedad y la empresa han evolucionado para adaptarse a nuevos procesos y enfrentar grandes transformaciones en los diferentes ambientes, como son las iniciativas de fusiones y cambios



## **CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA**

---

tecnológicos, lanzamiento de nuevos productos, definición de nuevos servicios, entre otros.

Dentro de esta evolución la auditoría se ha especializado para ofrecer nuevos modelos entre los que se encuentra la auditoría forense que surge como un nuevo apoyo técnico a la detección y corrección de fraudes dentro del sector empresarial.

### **OBJETIVO DE LA AUDITORÍA FORENSE**

En sus inicios surge en intentos por detectar y corregir el fraude en los estados financieros, posteriormente ha ampliado y diversificado su campo de acción, ya que actualmente el objetivo de la intervención forense es investigar casos de fraudes sospechados para probar o refutar las demandas interpuestas, e identificar a las personas involucradas y apoyar los resultados a través de la evidencia obtenida, con la finalidad de presentarla de una forma que sea aceptada en los tribunales de justicia.



## **CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA**

---

Por ello es importante mantener la siguiente visión en el desarrollo del trabajo:

- Relaciones de trabajo con las agencias de investigación.
- Autorización y control de la auditoría.
- Información documental relevante que pueda servir de apoyo.
- Reglas para la admisibilidad y autenticación de la evidencia de los expedientes.
- Evaluación de la evidencia para determinar si el caso será sostenible.
- Asesoramiento jurídico cuando sea necesario.
- Divulgación de los hallazgos para que cumplan los requisitos legales.

### **IMPORTANCIA DE LA AUDITORÍA FORENSE**

Considerando la magnitud de los actos fraudulentos en las empresas privadas y que el número de afectados aumenta según la naturaleza del fraude, existe la necesidad de desarrollar una auditoría especializada en investigar y



## **CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA**

---

profundizar sobre las responsabilidades de los actores de un fraude.

Es ahí, donde surgen posibilidades a la profesión contable para participar activamente en la realización de una auditoría especial en investigar a las personas involucradas en actos ilícitos para que sean castigados.

En el medio, se ha observado que abogados, jueces y tribunales, en su mayoría no tienen conocimientos especializados en aspectos contables y de orden tributario.

En algunos casos, han llevado al fracaso algunas investigaciones con la consecuente impunidad en materia de delitos principalmente de tipo patrimonial, contra el sector público y privado. Estos, por su naturaleza misma, constituyen una abundancia de números, partidas y asientos, cuya significación técnica escapa al criterio de las personas involucradas en la dilucidación del proceso debido a la inexperiencia en su interpretación, careciendo de bases técnicas para emitir resoluciones al respecto. De ahí surge la necesidad de pensar en investigadores con



## **CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA**

---

conocimientos técnicos y científicos sobre materia contable, legal, fiscal, entre otros.

### **FINALIDAD DE LA AUDITORÍA FORENSE**

La finalidad es auxiliar al juez en la valoración de algún elemento de prueba, razón por la cual al igual que los indicios, éstos no constituyen un verdadero medio de prueba, sino tan sólo uno de las muchas interrogantes de ese conjunto de operaciones intelectuales para los cuales es necesario dictaminar una sentencia.

### **CARACTERÍSTICAS DE LA AUDITORÍA FORENSE**

El trabajo del auditor forense se realiza en el contexto de una demanda legal con un componente financiero significativo, mientras las partes involucradas normalmente no tienen conocimiento en materias financieras, ellos necesitan comprender aspectos contables y financieros del caso que los ocupa, para ser capaces de apreciar las consideraciones involucradas. Algunas características de la auditoría forense que se deben considerar son:



### **MOMENTO EN QUE SE INICIA LA AUDITORÍA FORENSE**

Para que inicie es necesario que el hecho a auditar sea anterior, y lo principal que éste se haya detectado como ilícito y tipificado como delito, pues de esta forma procede a la recolección de pruebas para presentarse en los tribunales de justicia.

Cuando el fraude ha sido denunciado en el tribunal se determina la necesidad de contratar a contadores públicos, para que brinden su conclusión referente a la causa que se trate. El trabajo del mismo surge en el momento en que éste es juramentado por el Juez.

#### **1.3.2 Aporte de la Auditoría Forense en el desarrollo de Peritajes contables.**

La Contabilidad forense se consideraba exclusiva como campo de acción en el sector público, pero en el sector privado, la sofisticación y velocidad que la globalización impone a los negocios y obliga a las compañías a prepararse con nuevos procedimientos y con la información adecuada para



## **CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA**

---

administrar los riesgos, utilizando para esto la Contabilidad forense que se ha convertido en muy poco tiempo en la gran esperanza para descubrir y para prevenir los más variados delitos.

El rol principal de la Contabilidad forense trata de la aplicación del estudio de hechos financieros a problemas legales, asistiendo a las compañías en la identificación de las áreas claves de inseguridad e implicarse en las investigaciones y en los procedimientos legales. El contador forense va más allá de la evidencia de auditoría, de la seguridad razonable, evalúa e investiga al ciento por ciento, centrándose en el hecho ilícito y en la mala fe de las personas, involucra por lo menos: análisis, cuantificación de pérdidas e investigaciones. A diferencia de la auditoria tradicional que se sustenta en la buena fe, en el negocio en marcha y en la evidencia para obtener "seguridad razonable". Por esto los campos de acción del auditor forense son especializados y con objetivos muy precisos.

La Contabilidad forense está orientada a las cortes



## CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA

---

(tribunales de justicia) y para servir como fuente de evidencia para éstas, está estrechamente vinculado con las acciones penales, por lo cual el contador forense debe basarse en los procesos judiciales determinados en la ley.

Para descubrir las irregularidades, el contador forense hace las deducciones y relaciona las pistas descubiertas a los posibles motivos de las personas comprometidas en el fraude, está interesado en lo oculto o en revelar los aspectos de la evidencia examinada, busca descubrir anomalías y modelos de actuación, no siempre sabe lo que está buscando o por qué sendero particular debe seguir, pero debe confiar en su intuición o sospecha. La investigación es un proceso creativo compuesto por distintas etapas interrelacionadas, las cuales van desde la detección de una situación problemática, hasta la modificación socialmente útil de dicha situación en la práctica. El punto de partida es la información que puede proceder de cualquier lugar, los medios y los métodos para identificarla y obtenerla son tan diversos como los aspectos que se investigan.



## **CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA**

---

Dadas las características de los delitos económicos, la participación del contador es definitiva en la etapa previa, para realizar las investigaciones y los cálculos que permitan determinar la existencia del delito y en lo posible su cuantía para definir si se justifica el inicio de un proceso, de igual manera, está, vinculada con los procesos penales. “El caso más común es quizá el que tiene que ver con los fraudes basados en los registros y soportes contables. Aquí la intervención del Contador Forense puede variar, desde la cuantificación del fraude y el acopio de las pruebas, hasta la participación como testigo, pasando por actividades tan diversas como el desarrollo de aplicaciones sistematizadas para presentar la evidencia ante las cortes.”

### **PERITAJES**

Un perito que cuenta con su conocimiento y experiencia en términos contables, cubre no sólo los procesos ante la justicia, en todas las ramas, sino los que se adelantan



## **CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA**

---

ante la justicia alternativa, como los procesos ante las autoridades tributarias.

El peritaje contable es un diagnóstico crítico y sistemático de hechos discutidos de índole económico-financiero, a investigarse a través de la contabilidad y de la auditoria, ceñido a las normas establecidas en el Código de Procedimiento Penal y Civil. Para que la participación del perito contador sea pertinente y se constituya en una ayuda, no basta con la preparación académica, también se requiere que haya alcanzado un desarrollo profesional y experiencia en las materias sobre las que deberá opinar.

### **PERITO CONTABLE**

Es la persona que posee conocimientos técnicos, científicos, prácticos y a la cual se acude en busca de dictamen, para que como asesor, facilite al juez los conocimientos que sean necesarios o convenientes para una mejor apreciación de los hechos. Los elementos de juicio y evidencias contables, constituyen la base fundamental de un



## **CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA**

---

peritaje contable, pues a través de su examen crítico y sistemático, el perito contador llegará a conclusiones que serán de ayuda, a quien lo solicite, en la compatibilización y evaluación de evidencias en torno a lo que investiga. Luego, en la medida que disponga de todos los elementos de juicio relacionados con el peritaje, su opinión tendrá la validez que el caso requiera.

Entonces la contabilidad forense produce la prueba legal contable especializada, la cual se considera como un medio de aportar cierto tipo de datos y pruebas de carácter público. El problema de la prueba (en general), así como el de la evidencia (de auditoría) adquieren una dimensión completamente nueva dado que son útiles en la medida que puedan ser aceptadas en los estrados judiciales.

Los Contadores Públicos, como auxiliares de la justicia, desarrollan peritajes sobre hechos o eventos financieros de hecho económicos que afectan los fondos públicos o privados, determinan las actuaciones falsas u omisiones de



## **CAPITULO I: ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, EL PERITAJE CONTABLE Y LA AUDITORIA**

---

los funcionarios públicos o ejecutivos en el ejercicio de sus responsabilidades.

El Contador Público es auxiliar de la justicia en los casos en que señala la ley, como perito expresamente designado para ello. También en esta condición el Contador Público cumplirá con su deber teniendo las más altas miras de su profesión, la importancia de la tarea que la sociedad le encomienda como experto y la búsqueda de la verdad en forma totalmente objetiva; en este caso hay que tener en cuenta una de las disciplinas que tiene competitividad técnica científica en la investigación de los delitos, el estudio científico de los indicios o evidencias materiales como lo es la Criminalística, que proporciona información de vital importancia para encausar de manera técnica cualquier investigación de algún hecho presuntamente delictuoso, a efectos de aprobar o desaprobar cualquier aspecto cuestionado sobre el autor, la víctima, el escenario del suceso.



### **PROCESOS JUDICIALES**

La participación del Contador Forense en los procesos no se limita a la calidad de Perito. También puede ser llamado por una de las partes (para que la asesore en la preparación y presentación de las pruebas o en los cálculos destinados a cuantificar los hechos demandados) o incluso por el juez, en temas especializados, hasta la participación directa en la recaudación de evidencia destinada a probar delitos. En este caso el contador es requerido con base en su experiencia, sus conocimientos en las materias especializadas que son objeto de discusión en los procesos, y su imagen y trayectoria dentro de la comunidad.



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

CAPITULO II: "MARCO LEGAL Y NORMATIVO TÉCNICO DE LA CERTIFICACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES."

### 2.1 MARCO LEGAL, TÉCNICO Y NORMATIVO

#### 2.1.1 Marco Legal.

- **CÓDIGO DE COMERCIO**

Capítulo V, Título II, Contabilidad, inciso segundo:

En su artículo 441 establece que el balance general, estado de resultado, y el estado de cambios en el patrimonio de empresas, deberán estar certificados por el contador público autorizado, debiendo depositarse en el registro de comercio para que surta efecto frente a terceros sin su depósito, no harán fe, dichos estados serán acompañados del dictamen del auditor y sus anexos para verificar la consistencia de estos cuando lo amerite.



- **NORMAS INTERNACIONALES DE TRABAJOS PARA ATESTIGUAR NITAS (ISAES) 3000**

Definición y objetivos de un trabajo para atestiguar:

Trabajo para atestiguar, es un trabajo en el que un Contador Público expresa una conclusión elaborada para acrecentar el grado de confianza de los presuntos usuarios que no sean la parte responsable sobre el resultado de la evaluación o medición de un asunto principal contra los criterios. El resultado de la evaluación o medición de un asunto principal es la información que resulta de aplicar los criterios al asunto principal.

- **LEY REGULADORA DEL EJERCICIO DE LA CONTADURÍA (ART. 3-5, 17 LITERAL E, 46 Y 47)**

Art. 3: Dentro de este artículo hemos extraído algunos requisitos que se deben cumplir para ser autorizado como contador público:

- Ser de nacionalidad Salvadoreña



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

- Estar autorizado por el consejo de conformidad a esta ley
- Su finalidad única debe ser el ejercicio de la contaduría pública y materias conexas
- En el caso de personas jurídicas estas se deben constituir conforme las normas del Código de Comercio.

Art.5: La autorización de los contadores públicos estará a cargo del consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoria.

Art.17: En el literal e) establece que deben certificarse los balances contables de las empresas de los comerciantes que estén obligados de conformidad al código de comercio y leyes especiales.

Art.46: Aplicación de sanciones: El consejo será el encargado de aplicar las sanciones a los contadores públicos, ya sean personas naturales o jurídicas que incumplan las disposiciones legales.



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

Art.47: Tipos de Sanciones:

- Amonestación verbal, cuando por negligencia o descuido en ejercicio de la profesión por primera vez y sin causar daños a terceros se cometiere una infracción.
- Amonestación escrita, por reintegración de las infracciones a que se refiere el literal anterior.
- Multa de uno a quince salarios mínimos urbanos superior vigente, por reiteración de infracciones; por negligencia o descuido inexcusable en el ejercicio de la profesión causando daños a terceros<sup>8</sup>.

- **CÓDIGO PROCESAL PENAL (ART.162 INCISO 1 Y 3, 197 RELACIONADO CON EL 121, 204,346)**

- Art.162 Inciso I: Los hechos y circunstancias relacionados con el delito podrán ser probados por cualquier medio legal de prueba, respetando las

---

<sup>8</sup> [www.consejodevigilancia.gob.sv](http://www.consejodevigilancia.gob.sv)



garantías fundamentales de las personas, consagradas en la Constitución de la República, y demás leyes, siempre que se refiera, directa e indirectamente al objeto de la averiguación y sea útil para el descubrimiento de la verdad.

- Art.162 Inciso III: Para que las pruebas tengan validez deben ser incorporadas al proceso conforme a las disposiciones de este Código y en su defecto, de la manera que esté prevista la incorporación de pruebas similares.

- Art.197 Obligatoriedad del Cargo

El designado como perito deberá desempeñar fielmente el cargo y lo hará bajo juramento.

Juramento y Promesa de Decir Verdad.

- Art. 121.- Cuando se requiera la prestación de juramento, el juez, o el presidente del tribunal o el funcionario a cargo del acto, lo recibirán, bajo pena de nulidad, después de instruir a quien ha de



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

prestarlo, de las penas que la ley impone a la falsedad.

Si el declarante se niega a prestar juramento en virtud de sus creencias religiosas o de conciencia, se le exigirá promesa de decir la verdad, advirtiéndole que si falta a ella podrá ser sancionado de acuerdo a las disposiciones del Código Penal. Tomando el juramento o la promesa de decir verdad, el declarante contestará "lo juro" ó "lo prometo", según sea el caso.

- Art. 204.- Siempre que sea posible y conveniente, los peritos practicarán conjuntamente el examen y deliberarán en sesión conjunta a la que podrán asistir los consultores técnicos, las partes y quien designe el juez o tribunal.
- Art. 304.- La resolución que imponga la detención o internación provisional, una medida sustitutiva o la deniegue, será apelable.



La interposición del recurso no suspenderá el cumplimiento de la medida apelada. El juez remitirá el escrito de apelación y las copias necesarias dentro de las veinticuatro horas. La cámara resolverá, sin más trámite, dentro de los tres días siguientes.

### **2.1.2 Marco Técnico**

- **CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL PARA CONTADORES PÚBLICOS, EMITIDO POR EL CVPCPA, EN MAYO 2005**

El presente Código es aplicable a todos los funcionarios y empleados, a quienes para efectos de este Código se denominarán "servidores de la Corte", que presten sus servicios en la Corte de Cuentas de la república, que en adelante se le denominará "Corte de Cuentas".

Este Código rige el comportamiento individual que deben observar los servidores de la Corte, en el cumplimiento de sus obligaciones y en ejercicio de sus atribuciones,



## **CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES**

---

facultades y funciones, determinadas por la Ley y demás normativa.

- **NORMA DE EDUCACIÓN CONTINUADA, EMITIDA POR EL CVPCPA, EN ABRIL DE 2003**

Tiene como objetivo promover la actualización de conocimientos por medio de un plan continuo de educación mediante el cual se permita asegurar el nivel de cualificación de la profesión, a fin de conservar la confianza del público.

- **NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA**

Estas normas deben ser aplicadas en la auditoria de estados financieros con las adaptaciones necesarias a la auditoria de otra información y de servicios relacionados.

### **2.1.3. Concepto de Auditar, Revisar o Certificar**



### **2.1.3.1 Concepto de Auditar**

Es la investigación, consulta, revisión, verificación, comprobación y evidencia aplicada a la Empresa. Es el examen realizado por el personal cualificado e independiente de acuerdo con Normas de Contabilidad; con el fin de esperar una opinión que muestre lo acontecido en el negocio; requisito fundamental es la independencia.

También se define como un proceso sistemático, que consiste en obtener y evaluar objetivamente evidencias sobre las afirmaciones relativas a los actos o eventos de carácter económico - administrativo, con el fin de determinar el grado de correspondencia entre esas afirmaciones y los criterios establecidos, para luego comunicar los resultados a las personas interesadas. Se practica por profesionales calificados e independientes, de conformidad con normas y procedimientos técnicos.

La NIA 120 menciona que el objetivo de una auditoria de



## **CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES**

---

Estados Financieros es hacer posible que el auditor exprese una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo sustancial, de acuerdo con un marco de referencia para informes financieros identificados.

### **2.1.3.2 Concepto de Revisar**

En realizar una investigación y en llevar acabo procedimientos analíticos diseñados para revisar lá confiabilidad de una aseveración que es responsabilidad de una parte para uso de otra parte. Si bien una revisión implica la aplicación de habilidades y técnicas de auditoría y el acopio de evidencia, no implica ordinariamente una evaluación de lós sistemas de contabilidad y de control interno, pruebas de registro y de respuestas a investigaciones por la obtención de evidencias confirmatórias mediante inspección, observación,



confirmación y conteo, que son procedimientos ordinariamente llevados acabo durante una auditoría<sup>9</sup>.

#### **2.1.3.3. Concepto de Certificar**

Documento escrito en el que se declara cierta o verdadera una cosa.

Es hacer constar por escrito una realidad de hecho por quien tenga fe pública atribución para ello.

#### **2.1.4. Concepto de Certificación de Estados Financieros**

Consiste en declarar que se han verificado previamente las afirmaciones contenidas en ellos, conforme al reglamento, y que las mismas se han tomado fielmente de los libros.

---

<sup>9</sup> Instituto Mexicano de Contadores Públicos AC, NIA 120 parr.15 p.33



#### **2.1.5. Obligados a Certificar Estados Financieros**

- ❖ Los comerciantes individuales con un activo igual o superior a \$34,000.00
- ❖ Todos aquellos comerciantes que no están obligados a llevar contabilidad, pero que para efectos de préstamos deben presentar estados financieros certificados.

#### **2.1.6. Encargados de Certificar los Estados Financieros**

La ley reguladora del ejercicio de la contaduría en su art.17 literal e) permite que los contadores públicos puedan certificar balances.

Los contadores públicos intervendrán en forma obligatoria en los siguientes casos:



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

Art. 17 literal c) Dictaminar sobre el cumplimiento de las obligaciones profesionales que deben observar los comerciantes de, conformidad a las leyes pertinentes;

Art. 17 literal d) Dictaminar, basados en normas y principios de auditoría internacionalmente aceptados y aprobados por el consejo sobre los estados financieros básicos de sociedades o empresas de cualquier clase, asociaciones, cooperativas, asociaciones autónomas, sindicatos, fundaciones y sociedades de cualquier naturaleza.

Art. 17 literal e) Certificar los balances contables de las empresas de los comerciantes que estén obligados de conformidad al código de comercio y leyes especiales.

Art. 17 literal f) Certificar los valúos e inventarios cuando sea requerido.

Art. 17 literal h) Certificar la rendición de cuentas en la administración de bienes.

Art. 17 literal i) Certificar y razonar toda clase de asientos contables.



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

Art. 17 literal k) Dictaminar o certificar las liquidaciones para el pago de regalías, comisiones, utilidades o retorno de capitales.

El contador no podrá emitir las autorizaciones a las que se refieren los literales a), b), y e) del presente artículo, sin que previamente se hubiese cerciorado del cumplimiento de las obligaciones profesionales de los comerciantes exigidas en los títulos I y II del libro segundo del código de comercio.

Control de calidad sobre la certificación de Estados Financieros (ISQC#1)

El alcance y objetivo requerido por la norma internacional de control de calidad (NICC), para auditoria de información financiera histórica, se establece desde su introducción, así:

“El propósito de esta NICC es establecer normas y dar lineamientos sobre las responsabilidades específicas de una firma sobre su sistema de control de calidad para auditorias y revisiones de información financiera



## **CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES**

---

histórica, y para otros trabajos para atestiguar y sus servicios relacionados.

Lo expuesto anteriormente y la posición del CVPCPA no significa que se puede certificar cualquier estado financiero. Hay que respetar las disposiciones legales para aquellos estados financieros que deben estar auditados y en casos específicos advertir al usuario sobre tal situación. El Consejo es de la opinión que todo estado financiero de los comerciantes deben ser auditados.

El CVPCPA podrá incluir dentro de su programa de control de calidad, la revisión de procesos de certificación.

### **2.1.7. Entidades que Solicitan la Certificación**

Instituciones Financieras como:

- ✓ Bancos
- ✓ Cooperativas
- ✓ Compañías de Seguros



- ✓ Centro Nacional de Registro (CNR)
- ✓ Municipalidades
- ✓ Acreedores y Proveedores
- ✓ Otro

#### **2.1.8. Procedimientos para Elaboración de Certificación de Estados Financieros**

El procedimiento utilizado consiste en verificar cada una de las cuentas que integran los estados financieros en revisión y fueron extraídos de los folios de los libros legalizados que la entidad lleva para la contabilización de sus transacciones.



## **2.2. CONCEPTO PERITAJE CONTABLE**

### **PERITAJE CONTABLE**

Es el documento que el Perito presenta como resultado de su labor, se le conoce también como informe pericial o prueba pericial o informe contable judicial.

Con referencia del diccionario hispano universal, se observa que el término forense corresponde al latín que significa público sin embargo y para complementar su significado al remitirse a su origen fórum del latín que significa foro, plaza pública o de mercado en las antiguas ciudades romanas donde se trataban asambleas públicas y los juicios; lo forense se vincula con lo relativo al derecho y la aplicación de la ley.



### **PERICIA CONTABLE**

Es la labor de investigación desarrollada por un Contador Público Colegiado en un proceso judicial, contando con la información del expediente judicial, los libros y registros de contabilidad y la información de las partes y de terceros y realizando la aplicación de métodos y procedimientos que le permiten esclarecer los hechos puestos a su consideración.

En términos de contabilidad la contaduría forense es una ciencia que permite reunir y presentar información financiera contable, legal, administrativa e impositiva, en una forma que será aceptado por una corte de jurisprudencia contra los responsables de un crimen económico, por lo tanto existe la necesidad de contar con personas de visión integral que faciliten evidencias especialmente, en delitos tales como: la corrupción administrativa<sup>10</sup>, el fraude

---

<sup>10</sup> Aunque el fraude administrativo es solo una de las diversas clases de distorsiones que afectan a los estados financieros, probablemente a recibido más atención del público y ha sido el motivo de más litigios relacionados con auditores, que cualquier otro.



## **CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES**

---

contable, el delito en seguros, el lavado de dinero y el terrorismo, entre otros.

Inicialmente la auditoría forense se definió como una auditoría especializada en descubrir divulgar y atestar sobre fraudes y delitos económicos en el desarrollo de las funciones públicas, constituyéndose en un verdadero apoyo a la tradicional auditoría gubernamental, ante delitos como: enriquecimiento ilícito, peculado, cohecho, soborno, desfalco malversación de fondos, prevaricato, conflicto de intereses, etc.

### **2.2.1. Causas que Originan el Peritaje Contable**

La auditoría forense es relativamente nueva pero cada vez más importante.

Como ocurre con todas las auditorías, depende estrechamente de la contabilidad, en este caso la contabilidad forense, es una de las más nuevas y menos mencionadas, sin embargo, en el ambiente empresarial actual se está convirtiendo



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

rápidamente en uno de los campos más fascinantes y perentorios<sup>11</sup>.

A raíz de la globalización se ha acentuado también el fenómeno de la corrupción, especialmente en la alta dirección "crimen de cuello blanco", con estructuras tan complejas como las utilizadas para el lavado de activos en sus diversas modalidades, al preocuparse de manera especial, el fraude corporativo es entendido en dos sentidos:

- La intención expresa de hacerle daño al negocio de la corporación.
- El daño infringido por las corporaciones como tales.

En sus inicios la auditoría forense surge con los intentos de detectar y corregir el fraude en los estados financieros. Posteriormente ha ampliado su campo de acción en la medida que ha desarrollado técnicas específicas para

---

<sup>11</sup> Mattessich Richard "Hijos de la Investigación en Contabilidad Moderna, Segunda Mitad del Siglo", Revista Legis del Contador. P.41.



## **CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES**

---

combatir el crimen y trabajó estrechamente en la aplicación de la justicia.

Es importante señalar que el propósito fundamental de la auditoría forense es detectar fraudes y prevenirlos.

Debe tenerse en cuenta que la naturaleza y alcance de la auditoría pueden verse afectados por la legislación y reglamento que están relacionadas con la detección del fraude. Estos requerimientos pueden afectar la capacidad de la auditoría para aplicar su criterio; por lo que el auditor debe diseñar acciones de manera que ofrezcan garantías razonables para detectar errores, irregularidades o actos ilícitos que puedan repercutir sustancialmente sobre los valores que figuran en los estados financieros.

### **CAMPO DE ACCIÓN DE LA AUDITORÍA FORENSE**

Básicamente se distinguen cinco áreas o campos de acción de la auditoría forense:



## **CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES**

---

### **- INVESTIGACIONES CORPORATIVAS**

Las compañías reaccionan frente a los intereses que surgen a través de fuentes que pueden sugerir posibles actuaciones adversas dentro del ambiente corporativo. El profesional asiste en direccionar las acusaciones, clasificándolas desde varios puntos de vista; asimismo, el contador forense se puede reunir con las personas afectadas por acusaciones, investigaciones y se puede percibir como una parte independiente y objetiva.

### **- SOPORTE EN LITIGIOS**

Incluye aconsejar en investigaciones, valorar la integridad y cantidad relacionada con áreas tales como: pérdidas de utilidades, reclamos por construcciones, obligaciones derivadas de los productos, disputas de accionistas e incumplimiento de contratos.

### **- ASUNTOS CRIMINALES**

Los contadores intentan resolver, valorar y reportar transacciones financieras relacionadas con crímenes de



## **CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES**

---

cuello de blanco, alegatos, y otros actos legales cometidos en contra de individuos y compañías en una variedad de situaciones.

### **- RECLAMOS DE SEGUROS**

La preparación y valoración de reclamos de seguros, creen que tanto asegurados como aseguradores pueden requerir la asistencia de un auditor forense, para evaluar la integridad y cantidad de un reclamo. Las áreas más significativas se relacionan con el cálculo de pérdidas provenientes de interrupción de negocios.

### **- GOBIERNO**

Los contadores pueden asistir al gobierno en el logro del cumplimiento regulador, asegurando que las compañías cumplan la legislación aplicable.

Entre las principales causas que originan una auditoria forense se mencionan las siguientes:



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

El Código Penal establece en sus Arts. 215 al 218 que la **DEFRAUDACIÓN** se puede clasificar en:

✓ **Estafa:**

El que obtuviere para sí o para otro un provecho injusto en perjuicio ajeno, mediante ardid o cualquier otro medio de engañar o sorprender la buena fe, será sancionado con prisión de dos a cinco años si la defraudación fuere mayor de doscientos colones.

Para la fijación de la sanción el juez tomará en cuenta la cuantía del perjuicio, la habilidad o astucia con que el agente hubiere procedido y si el perjuicio hubiere recaído en persona que por su falta de cultura o preparación fuere fácilmente engañable.

✓ **Estafa Agravada:**

El delito de estafa será sancionado con prisión de cinco a ocho años, en los casos siguientes<sup>12</sup>:

---

<sup>12</sup> Asamblea Legislativa de la Republica de el salvador Código penal año 2001 p.48



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

- 1) Si recayere sobre artículos de primera necesidad, viviendas o terrenos destinados a la construcción de viviendas;
- 2) Cuando se colocare a la víctima o su familia en grave situación económica, o se realizare con abuso de las condiciones personales de la víctima o aprovechándose el autor de su credibilidad empresarial o profesional;
- 3) Cuando se realizare mediante cheque, medios cambiarios o con abuso de firma en blanco;
- 4) Cuando se obrare con el propósito de lograr para sí o para otro el cobro indebido de un seguro; y,
- 5) Cuando se realizare manipulación que interfiera el resultado de un procesamiento o transmisión informática de datos.



✓ **Apropiación o Retención Indebidas:**

El que teniendo bajo su poder o custodia una cosa mueble ajena por un título que produzca obligación de entregar o devolver la cosa o su valor, se apropiaren de ella o no la entregare o restituyere a su debido tiempo en perjuicio de otro, será sancionado con prisión de dos a cuatro años.

✓ **Administración Fraudulenta:**

El que teniendo a su cargo el manejo, la administración o el cuidado de bienes ajenos, perjudicare a su titular alterando en sus cuentas los precios o condiciones de los contratos, suponiendo operaciones o gastos, aumentando los que hubiere hecho, ocultando o reteniendo valores o empleándolos indebidamente, será sancionado con prisión de tres a cinco años.

El Código Penal establece en sus Arts. 325 al 334 del que la **CORRUPCIÓN** se divide en:



✓ **Peculado:**

El funcionario o empleado público o el encargado de un servicio público que se apropiare en beneficio propio o ajeno, de dinero, valores, especies fiscales o municipales u otra cosa mueble de cuya administración, recaudación, custodia o venta estuviere encargado en virtud de su función o empleo o diere ocasión a que se cometiere el hecho, será sancionado con prisión de cinco a diez años e inhabilitación especial del cargo o empleo por el mismo tiempo.

✓ **Negociaciones Ilícitas:**

El funcionario o empleado público que debiendo intervenir por razón de su cargo, en cualquier contrato, licitación, subasta, decisión o cualquier operación, se aprovechara de tal circunstancia para forzar o facilitar cualquier forma de participación directa o por persona interpuesta, en tales negocios o actuaciones, será sancionado con prisión de cuatro a ocho años e inhabilitación especial del cargo o empleo por el mismo tiempo.



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

El funcionario o empleado público, que por razón de su cargo, interviniere en cualquier contrato, suministro, licitación o subasta en que estuviere interesada la Hacienda Pública y aceptare comisiones o porcentajes en dinero u otras dádivas que le ofrecieren los interesados o intermediarios, será sancionado con prisión de dos a cinco años. Si el funcionario o empleado público hubiere sido el que solicitare las comisiones o porcentajes, la sanción podrá aumentarse hasta en una tercera parte de su máximo.

La disposición del inciso primero, es aplicable a los árbitros, peritos, contadores y demás profesionales, respecto a los actos en que intervinieren por razón de su oficio, así como a los tutores y síndicos y a todo el que en virtud de cualquiera otra actuación legal interviniere en rendiciones de cuentas, particiones, concursos, liquidaciones y actos análogos<sup>13</sup>.

---

<sup>13</sup> Asamblea Legislativa de la Republica de el salvador Código penal año 2001 p.73



✓ **Malversación:**

El funcionario o empleado público, que diere a los caudales o efectos que administra, una aplicación diferente de aquélla a la que estuvieren legalmente destinados, será sancionado con multa de cincuenta a cien días multa.

Si del hecho resultare algún provecho personal para sí o para un tercero, la sanción será de uno a tres años de prisión inhabilitación especial del cargo o empleo por el mismo tiempo.

✓ **Enriquecimiento Ilícito:**

El funcionario, autoridad pública o empleado público, que con ocasión del cargo o de sus funciones obtuviere incremento patrimonial no justificado, será sancionado con prisión de tres a diez años.

En la misma pena de prisión incurrirá la persona interpuesta para simular el incremento patrimonial no justificado.

En todo caso, se impondrá inhabilitación especial para el ejercicio del cargo o empleo por el mismo tiempo.



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

El Código Penal establece en sus Arts. 283 al 287 del establecen que la **FALSIFICACIÓN DE DOCUMENTOS** se clasifica en:

✓ **Falsedad material:**

El que hiciere un documento público o auténtico, total o parcialmente falso o alterare uno verdadero, será sancionado con prisión de tres a seis años. Si la conducta descrita en el inciso anterior se realizare en documento privado, se impondrá la misma pena si el agente actuare con ánimo de causar perjuicio a un tercero.

✓ **Falsedad ideológica:**

El que con motivo del otorgamiento o formalización de documento público o auténtico, insertare o hiciere insertar declaración falsa concerniente a un hecho que el documento debiere probar, será sancionado con prisión de tres a seis años.

Si la conducta descrita en el inciso anterior se realizare en documento privado, se impondrá la misma pena si el



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

agente actuare con ánimo de causar perjuicio a un tercero

### ✓ **Falsedad documental agravada:**

En los casos de los artículos anteriores, si el autor fuere funcionario o empleado público o notario y ejecutare el hecho en razón de sus funciones, la pena se aumentará hasta en una tercera parte del máximo y se impondrá, además, inhabilitación especial para el ejercicio del cargo, empleo o función por igual tiempo.

### ✓ **Supresión, destrucción, u ocultación de documentos verdaderos:**

El que en todo o en parte haya suprimido, destruido u ocultado un documento público, auténtico o privado verdadero o una certificación o copia que lo sustituya legalmente, si de ello pudiere resultar perjuicio al Estado, a la sociedad o a los particulares, será sancionado con prisión de uno a tres años.



✓ **Uso y tenencia de documentos falsos:**

El que con conocimiento de la falsedad y sin haber intervenido en ella, hiciere uso o tuviere en su poder un documento falsificado o alterado, sea público, auténtico o privado, será sancionado con prisión de tres a cinco años.

✓ **Lavado de Dinero y activos:**

El lavado de dinero o llamado actualmente lavado de activos es una actividad ilícita de la que, lamentablemente, poco se conoce en nuestro país.

Esta actividad intenta disimular la proveniencia de diversos bienes que anteriormente estuvieron relacionados ya sea, directa o indirectamente, con algún tipo de crimen.

Esta actividad representa todo acto, o tentativa, tendiente a ocultar o encubrir la naturaleza de haberes obtenidos, ilícitamente, a fin de que parezcan, esos haberes procedentes de fuentes lícitas.



### **2.2.2 Nombramiento Perito Contable.**

El requerimiento de un peritaje está a cargo de un juez, quien solicitara la participación del profesional contable, para descubrir o valorar elementos de prueba, requiriendo conocimientos y habilidades especiales en alguna ciencia, arte o técnica (art.195 Pr. Pn.), quien en la facultad de nombrar a los contadores públicos, solicita al consejo de la vigilancia de la profesión de contaduría pública y auditoria el listado de profesionales autorizados, con el propósito de seleccionar en forma aleatoria a quien actuara en el caso.

La responsabilidad de un perito (auditor forense) inicia desde su aceptación y nombramiento de cargo debiendo desempeñar fielmente y haciendo juramento o promesa sobre el cumplimiento del trabajo. Aunque la frase de juramento o promesa no se recoge expresamente en el código procesal penal (Pr. Pn.), el art.197 relacionado con el 121 infiere que debe ser el siguiente: ¿Jura o promete usted desempeñar fielmente el cargo de perito para el cual ha sido designado



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

y de no proponerse a otro fin más que el de descubrir y declarar la verdad?

A partir del momento en que el contador público acepta realizar la auditoria forense debe considerar la pericia como un acto de investigación, la cual es acordada por el juez a petición de parte o mediante una resolución, haciendo énfasis de los requerimientos que establece el art.247 del Código Pr. Pn:

- La designación y nombre del perito
- Manifestación de las cuestiones o puntos de pericia
- Los medios materiales indispensables, estando facultado el juez para disponer de todas las medidas necesarias para el cumplimiento de los actos que ordena.

El juez orientara al auditor en el desarrollo de peritaje, fijara el plazo para su realización y pondrá a disposición las actuaciones y elementos necesarios para cumplir el compromiso, según lo establece el art.202 del Pr. Pn.



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

Si por las particularidades del caso, algunas de las partes considera necesario ser asistida por un consultor en una ciencia, arte o técnica, lo propondrá al juez o tribunal quien lo designara según las reglas aplicables a los peritos, en lo pertinente, sin que por ello asuman tal carácter (art.117 Pr.Pn.).

El juez o tribunal ordenara peritajes, cuando, para descubrir o valorar un elemento de prueba, sea necesario o conveniente poseer conocimientos especiales en alguna ciencia, arte o técnica. (art.195).

Siempre que sea posible y conveniente, los peritos practicarán conjuntamente el examen y deliberarán en sesión conjunta a la que podrán asistir los consultores técnicos, las partes y quien designe el juez o tribunal. (art.204).



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

### HONORARIOS

Los peritos nombrados de oficio tendrán derecho a cobrar los honorarios que fije el juez o tribunal, de acuerdo a la ley salvo cuando reciban un sueldo como peritos permanentes. (Puede tomar de base el promedio de las ofertas presentadas por los auditores nombrados por las partes).

Los peritos contratados por las partes (ej.: acusadora y defensora) negocian los honorarios por separado.

Para determinar sus honorarios, el contador público ha de considerar varios factores: horas de trabajo estimadas, especialidad, responsabilidad, riesgos y recursos materiales, etc.



### **2.2.3 Requisitos que debe de Cumplir el Contador Público**

#### **Para Dictaminar.**

Es necesario que el contador público antes de aceptar la participación del caso se asegure de reunir los requisitos siguientes:

- ✓ Capacidad profesional y legal para ejercer su trabajo,
- ✓ Que esté autorizado por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.
- ✓ Guardar reserva de toda información que conozca con motivo de su actuación. Caso contrario puede ser sujeto de sustitución por el juez (art.208 Pr. Pn.)
- ✓ Desarrollar el trabajo con independencia e imparcialidad.
- ✓ Pericia y Debido Cuidado Profesional.



**PERFIL DEL AUDITOR FORENSE**

Las habilidades no tradicionales del contador incluyen: Identificación de problemas financieros, conocimiento de técnicas investigativas, recopilación de evidencia, interpretación de información financiera, presentación de hallazgos, una mentalidad investigadora, habilidades de comunicación y persuasión, de mediación y negociación analíticas y creatividad para poder adaptarse a las nuevas situaciones, entre otras. La identificación del problema y la interpretación de la información, hacen que el contador utilice más las técnicas financieras, éstas conllevan a una acción de tipo detectivesca para recopilar evidencia de carácter legal.

De manera especial, debe resaltar la mentalidad investigativa como la habilidad básica, la cual va más allá del enfoque de auditoría tradicional, se basa en las limitaciones del alcance como resultado de la materialidad y/o importancia relativa, y el uso de muestreo para recolectar evidencia.



## **CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES**

---

El auditor forense debe reunir los conocimientos, las actitudes y otras competencias necesarias para cumplir con sus responsabilidades individuales.

El director ejecutivo de auditoría debe tener asesoramiento competente y asistencia si el personal de auditoría interna carece del conocimiento, las aptitudes u otras competencias necesarias para llevar a cabo la totalidad o parte del trabajo.

El auditor forense debe tener suficiente conocimiento para identificar los indicadores del fraude, pero no es de esperar que tenga conocimientos similares a los de aquellas personas cuya responsabilidad principal es la detección e investigación del fraude.

El auditor no debe de aceptar un servicio de consultoría, o bien de obtener asesoramiento y ayuda competente, en casos que el personal de auditoría carezca de los conocimientos, las aptitudes y otras competencias necesarias para desempeñar la totalidad o parte del trabajo.



#### **2.2.4 Limitaciones o Prohibiciones de un Perito Contable.**

La normativa legal establece para los peritos contables los mismos impedimentos que para los jueces.

Incapacidad e incompatibilidad.

No podrán ser peritos los menores de edad, los mentalmente incapaces, los que puedan abstenerse de declarar como testigos o hayan sido citados como tales y los inhabilitados para ejercer la ciencia, arte o técnica de que se trate (Ar. 198 ).

#### **IMPEDIMENTOS:**

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, serán causas legales de impedimentos de los peritos los establecidos para los jueces.

En el artículo 73 del Código Pr. Pn. Se enumeran las siguientes condiciones:

- El parentesco de consanguinidad o de afinidad dentro de determinados grados, y las situaciones de



convivencia, con el querellante (acusador) o con el imputado.

- El interés directo o indirecto en la causa o en otras semejantes.
- La amistad íntima o enemistad manifiesta.

#### **2.2.5. Regímenes Sancionatorios Aplicados a los Peritos Contables en El Salvador**

##### **a) Sanciones Penales**

El Código Penal en el artículo 305 inciso segundo establece una sanción de dos a cinco años de prisión a "los peritos, intérpretes, traductores y asesores que, actuando como tales ante autoridades, afirmen una falsedad u omitieren la verdad en sus manifestaciones."

##### **b) Sanciones administrativas**

El Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría, es el encargado de aplicar sanciones a los contadores públicos, que incumplan las disposiciones



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

legales, aprobadas por dicha institución, de acuerdo con lo que se establece en el artículo 46 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría. Los tipos de sanciones que establece el Art. 47 de esta ley son:

- ✓ Amonestación verbal: Por negligencia o descuido en el ejercicio de la profesión por Primera vez, sin causar daños a terceros.
- ✓ Amonestación escrita: Por reiteración de las infracciones anteriores.
- ✓ Multa de uno a quince salarios mínimos urbanos superior vigente, en caso de reiteración de las infracciones mencionadas anteriormente por negligencia o descuido inexcusable en el ejercicio de la profesión causando daños a terceros, por faltas éticas sin que ocasionen daños a terceros.
- ✓ Suspensión temporal hasta por cinco años en el ejercicio de la contaduría pública, por reiteración continuada en las infracciones anteriores, por faltas



éticas causando daños a terceros y por habersele suspendido o haber perdido los derechos de ciudadano. La suspensión será sin perjuicio de la imposición de una multa de conformidad a la cuantía establecida.

**2.2.6. Investigación o Análisis por parte del Perito Contable sobre el caso en cuestión.**

**CONOCIMIENTO DEL NEGOCIO**

Es importante adquirir un conocimiento del negocio para realizar una adecuada Planificación de la Auditoría Forense.

Este conocimiento estaría compuesto de la siguiente forma:

- ✓ Conocimiento general de la industria en que opera la entidad.
- ✓ Conocimiento más particular de la entidad.

El conocimiento del negocio permitiría identificar y evaluar riesgos que servirían para planificar mejor el trabajo sustantivo. Por el contrario, una planificación sin un conocimiento apropiado del negocio y de su industria



## **CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES**

---

resultaría en una mala administración del riesgo de auditoría, y como consecuencia los objetivos que se tracen no se alcanzarían de forma satisfactoria. Es importante mencionar también que aunque un auditor forense tenga experiencia previa en compañías que se dedican a una industria en particular, no puede concluir que las compañías que audite, aunque se dedican exactamente a la misma actividad, tienen los mismos riesgos. Sin importar el nivel de experiencia, esto se consideraría una conclusión a priori. La evaluación de riesgos merece una atención especial, aun si son los auditores recurrentes; es asimismo muy importante escoger los procedimientos más adecuados para evaluar riesgos y también las formas más adecuadas para documentarlos.

### **SEÑALES DE FRAUDE**

Como resultado de indagaciones, observaciones e inspección de documentos, tanto en la etapa de Planificación como en la Ejecución del Trabajo, el Auditor Forense podría detectar posibles brechas, en donde la posibilidad de que



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

ocurra un fraude es más certera que remota. En otras palabras, cuando el auditor lleva a cabo procedimientos para entender el negocio, su industria, su medio ambiente, su organización, sus objetivos y estrategias de negocio, y lleva a cabo algunos procedimientos generales de revisión (por ejemplo, revisión de algunas integraciones o documentos) sin necesidad de ahondar mucho en la revisión, entre otros temas, puede detectar desde ya Señales de Fraude.

A continuación listamos solo algunos ejemplos de situaciones que podrían constituir Señales de Fraude:

### **EL FRAUDE**

Fraude es una palabra que muchas veces se puede confundir con robo o con espionaje industrial, si bien es cierto, el espionaje industrial es una de las áreas que se catalogan dentro del fraude, este va más allá.

Para descubrir este término en seguridad se puede decir que; es la acción de malversar o alterar los recursos,



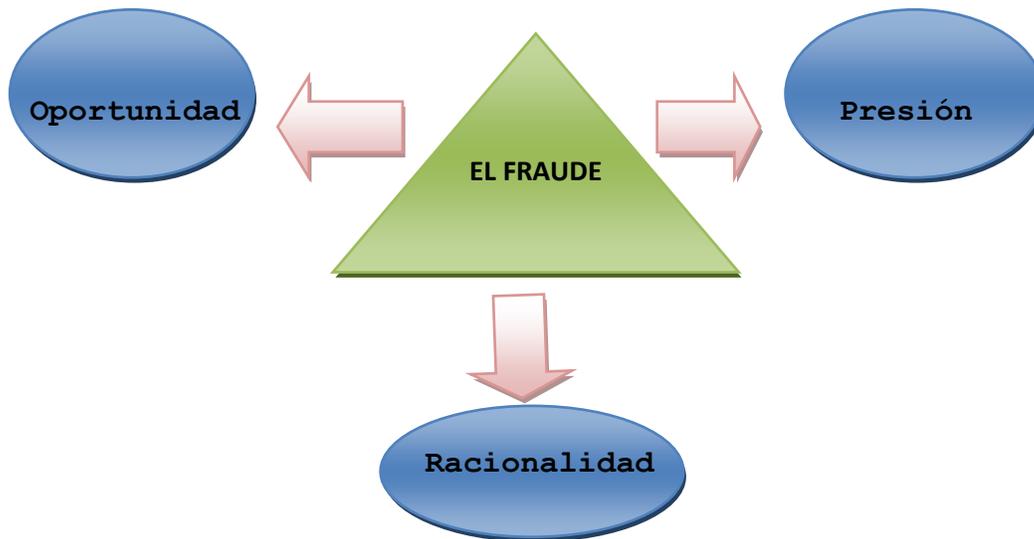
## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

procesos, productos o sistemas para obtener un lucro determinado del producto, información o acceso que se logre de la acción. Debido a esto es que el fraude toma tiempo señalarlo y muchas veces es hasta beneficioso para las empresas económicamente, pero no éticamente ni competitivamente, entonces es por esto que hay que sumergirse de lleno a su actividad comercial, industrial o financiera.

Existen diversas maneras de abordar lo relacionado con el fraude y un entendimiento común respecto de que el mejor método para evitarlo es prevenirlo antes de que ocurra.

Los psicólogos expertos en fraudes explican las razones para cometerlo en términos de lo que denominan el "Triángulo del Fraude",



La oportunidad de cometerlo surge cuando los controles son débiles y/o cuando los individuos se encuentran en una posición de confianza. Las presiones sobre quienes cometen fraude son a menudo de tipo financiero y la racionalización a menudo incluye creencias como que "sus acciones son justificadas", "se trata de un simple préstamo de dinero" o "todo el mundo lo realiza".

La responsabilidad por la prevención y detección de fraude y error descansa en la administración por medio de la implementación y continua operación de sistemas de contabilidad y de control interno adecuado. Sin embargo,



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

estos sólo reducen pero no eliminan la posibilidad de fraude y error por lo que el auditor no es ni puede ser responsable de la prevención del fraude y error.

Además de las debilidades en el diseño de los sistemas de contabilidad y de control interno y de no cumplir con controles internos identificados, las condiciones y eventos que aumentan el riesgo del fraude incluyen:

- Cuestiones con respecto a la integridad o competencia de la administración.
- Presiones inusuales dentro o sobre una entidad.
- Transacciones inusuales.
- Problemas para obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría.
- Es importante notar que el fraude ordinariamente implica actos que tienen que ocultarlo.



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

En un amplio sentido se entiende como fraude:

- ❖ Las acciones impropias resultantes en una declaración incorrecta o falsa de los estados financieros, que dañan a los accionistas y acreedores.
- ❖ Las acciones impropias resultantes en la defraudación del público consumidor, (publicidad falsa).
- ❖ Malversaciones y desfalcos cometidos por los empleados contra los empleadores.
- ❖ Otras acciones impropias tales como sobornos, comisiones, violaciones de las reglas de las agencias reguladoras y las fallas para mantener un sistema adecuado de control interno.



## **TIPOS DE FRAUDE**

Existen dos tipos de fraude:

### **a) FRAUDE ADMINISTRATIVO**

El fraude administrativo se define como la representación equivocada e intencional de cantidades o revelaciones en los estados financieros, con el propósito, de engañar a los usuarios de los estados financieros.<sup>14</sup>

El fraude administrativo normalmente se clasifica en dos grandes grupos:

- ✚ Revelaciones financieras engañosas, y
- ✚ Malversación de activos.

### **REVELACIONES FINANCIERAS ENGAÑOSAS**

Fue la preocupación por las revelaciones engañosas las que propiamente dieron origen al análisis del fraude en los

---

<sup>14</sup> Apostolou, B; J. Hasell, and S. Webber (2000) Forensic Expert Clasification of Maganament Fraud Risk Factors. Journal of Forensic Accounting, .p. 181.



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

estados financieros y a la búsqueda de diversos mecanismos para combatirlo, ya sea mediante la auditoría financiera, el control interno o los códigos de ética.

Si bien es evidente la relación entre fraude administrativo y revelaciones financieras engañosas, tales vínculos no se han dado de la misma manera en la auditoría de estados financieros. Puede decirse que esta, en su historia ha tenido varias etapas, ya sea que incluya o no, la problemática del fraude como parte de su análisis.

En el momento actual, si bien es cierto que incorpora este asunto; debe reconocerse que no se hace a profundidad, lo cual da origen a una nueva introducción de temáticas de fraude, como parte de un nuevo modelo de riesgos de auditoría que incorpora los riesgos del fraude y una nueva auditoría financiera especializada en esto, la auditoría financiera forense.



- **MALVERSACIÓN DE ACTIVOS**

Comprende un conjunto de prácticas no éticas realizadas al interior de las organizaciones ya sea por directivos (administradores) o por empleados.

El problema principal radica en la obtención de las habilidades requeridas para cometerlo y detectarlo.

El comportamiento equivocado de administradores y empleados se debe básicamente a: presiones financieras externas, inequidades en el lugar de trabajo y la actitud moral en general. Entre las soluciones para disuadir el fraude se puede resaltar: Un buen sistema de comunicaciones dentro de la organización, la presencia de los auditores internos de la organización y como mecanismos de más fondo un sólido sistema de control interno, un buen gobierno corporativo y un código de ética definido.

Entre las distintas modalidades de malversaciones de activos, los que más impacto tienen son el fraude en compras (dado el impacto en los costos totales de la organización) y el ingreso uso fraudulento de los datos en



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

el sistema de información, por esta razón, surge con fuerza los sistemas de medición del desempeño, y, entre estos, los indicadores de gestión para la detección, valoración y control de los factores de riesgo.

Todas estas razones originan una demanda creciente de investigación del fraude, lo que conlleva al desarrollo de la auditoría forense.

Un fraude puede ser ocultado mediante una falsificación de documentos, por ejemplo, la gerencia que es la responsable de una información financiera fraudulenta, puede intentar ocultar errores al crear facturas ficticias, mientras los empleados o la gerencia quienes hacen una mala aplicación del efectivo, podrían tratar sus robos falsificando firmas o creando aplicaciones electrónicas, no validas o autorizaciones de gasto.<sup>15</sup>

---

<sup>15</sup> SAS 82, Párrafo 7



**b) FRAUDE ECONOMICO**

El fraude económico cobra dimensiones distintas a las del fraude administrativo y por ello se utiliza técnicamente el término contabilidad forense, estrechamente vinculada con la investigación financiera.

La contabilidad forense se puede definir como la ciencia de obtener y presentar información financiera en una forma que será aceptada por una corte de jurisprudencia contra los autores y responsables del fraude económico.

Los fraudes económicos se han incrementado dramáticamente en los años recientes. Hoy en día se puede leer en periódicos de personas que defraudan fondos de un banco o de una compañía; políticos que aceptan sobornos por favores; un artista de engaños que estafa a la gente mediante esquemas fraudulentos; personas que venden productos ilegales (drogas, alcohol, tabaco.)

El personal que hace forzoso el cumplimiento de la ley es cada vez más consciente de los crímenes de cuello blanco.



## **CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES**

---

La profesión contable ha comenzado a cambiar desde el examen de las irregularidades al fraude por parte de los empleados y la administración. En consecuencia ha resultado en un cambio de los procedimientos de auditoría que incluyen indagaciones a terceros lo mismo que a los procedimientos de auditoría interna.

De todo esto lo más crítico es la obtención de evidencia que sea válida y aceptable en los estrados judiciales, por lo que los contadores forenses tienen que obtener evidencia para apoyar una investigación relacionada con un fraude económico, asunto que a menudo conlleva mucho tiempo y esfuerzo.

### **2.2.7. Responsabilidades del Auditor Ante el Caso**

La responsabilidad del auditor por detectar errores e irregularidades es la primera respuesta de la profesión contable frente a las exigencias, y es también el primer estándar profesional de auditoría que identifica factores



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

específicos de riesgo, que deben ser considerados por el auditor cuando valora el potencial por el fraude administrativo, el cual es bastante tímido y se mueve únicamente en el terreno de los errores e irregularidades.

Es importante señalar que debe estar presente el "principio de buena fe" al detectar errores e irregularidades.

El SAS 53 (1988) fue reemplazado por el SAS 82 en (1997) "Consideración de fraude en una auditoría de estados financieros<sup>16</sup>" este ofrece avances significativos, ya que llega a clasificar la responsabilidad del auditor por detectar o reportar explícitamente el fraude administrativo. Además se consideran 25 factores de riesgo que se dividen en tres categorías:

- i. Características de la administración e influencias sobre el ambiente de control (seis factores).
- ii. Condiciones de la industria (cuatro factores)

---

<sup>16</sup> [www.consejodevigilancia.gob.sv](http://www.consejodevigilancia.gob.sv)



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

iii. Características de operación y de estabilidad financiera (quince factores)

De manera especial, se debe resaltar que el SAS 82 señala que el fraude frecuentemente implica:

- ✓ Una presión o un incentivo para cometerlo.
- ✓ Una oportunidad percibida de hacerlo, esto está en consonancia con el enfoque contable tradicional de detección del fraude en los estados financieros, enfoque que parte de considerar la presencia de tres criterios claves:
  - ✓ Grado en el cual las condiciones son tales que se podría dar una irregularidad material.
  - ✓ Grado en el cual la persona o las personas que se encuentran en posiciones de autoridad y de responsabilidad en la entidad tienen una razón o motivación para cometer una irregularidad.
  - ✓ Grado en el cual la persona o las personas que se encuentran en posiciones de autoridad y de



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

responsabilidad tienen una actitud o un conjunto de valores éticos tales que les podría permitir a si mismo cometer una irregularidad.

Para esto se utiliza un conjunto de herramientas analíticas que facilitan su detección y entre las cuales sobresalen: Juicios, pruebas tradicionales, razones (ratios), modelación estructural, efectividad relativa, valoración del riesgo de presentaciones equivocadas, modelos predicativos, convenios de bonos, alarmas, mercados eficientes, etc.<sup>17</sup>

Además la NIA 240 (Fraude y error), es una orientación sobre la responsabilidad del auditor para considerar el fraude y el error en una auditoría de estados financieros, tal consideración se debe realizar en términos del riesgo de equivocaciones materiales en los estados financieros y que sean resultantes del fraude y error.

De aquí la importancia de señalar la diferencia entre fraude y error.

---

<sup>17</sup> Wallare Wanda (1991) Hand Book of Internal Accounting Controls. Second Edition, Englewood Clifts. Prentice Hall. P.99-182.



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

El termino fraude es un hecho intencional realizado por uno o más individuos, sean estos administradores, empleados, o terceros que da como resultado una representación equivocada en los estados financieros. Esto puede involucrar:

- Manipulación, falsificación o alteración de registros o documentos.
- Malversación de activos.
- Supresión u omisión en registros o documentos de los efectos de las transacciones.
- Registro de transacciones sin sustancia.
- Aplicación equivocada de las políticas de contabilidad.<sup>18</sup>

El término error se refiere a equivocaciones no intencionales contenidas en los estados financieros tales como:

---

<sup>18</sup> Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. NIA 240, Parrafo 3 p.79



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

- ❖ Errores matemáticos o de oficina en los registros y en los datos de contabilidad subyacentes.
- ❖ Descuido o interpretación equivocada de los hechos.
- ❖ Aplicación equivocada de las políticas de contabilidad.<sup>19</sup>
- ❖ Se considera que la prevención y detección es responsabilidad de la administración, lo cual se logra mediante la implementación y la operación continua de sistemas adecuados de contabilidad y control interno, los cuales reducen pero no eliminan la posibilidad de fraude y error, el auditor no puede hacerse responsable de tal prevención; es entonces su trabajo la valoración de riesgo que el fraude y el error pueden originar que los estados financieros contengan equivocaciones materiales.

Al interior de la contaduría pública (auditores independientes) existe un entendimiento profesional respecto de que es fraude, se asume la responsabilidad de

---

<sup>19</sup> Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. NIA 240, Párrafo 4 p.79



## **CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES**

---

detectarlo e informar sobre el mismo, y se tiene especialmente en cuenta su caracterización cuando se utiliza una computadora para cometerlo.

La regla 102 del código de conducta profesional del American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), establece que un miembro de él no debe tergiversar adrede los hechos. Un contador público académico que incumpla esta disposición podrá ser demandado por el cliente por fraude o por otra parte perjudicado.<sup>20</sup>

### **2.3. DESARROLLO DEL PERITAJE CONTABLE**

#### **2.3.1. Planeación de la Auditoría**

Para la realización de todas las actividades de un auditor, es necesario desarrollar una estrategia general, de tal manera que se obtenga el conocimiento suficiente sobre la naturaleza, alcance y oportunidad de la auditoría. Por

---

<sup>20</sup> Writtintong, O.Ray. y, Kurt Q.Pany (1999). Auditoria un enfoque integral 12<sup>a</sup> Edición P.76



## **CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES**

---

tanto, si existe una adecuada planeación, incrementa la posibilidad de tener un panorama general de lo que se quiere alcanzar y de esa forma determinar las áreas más importantes para que el trabajo sea completado en forma clara. El desarrollo de una auditoría forense está en función del tamaño, complejidad y experiencia del auditor.

Para el desarrollo de una adecuada planeación se debe considerar una actitud de escepticismo profesional, a pesar de que la responsabilidad por la prevención y detección de fraudes descansa en la administración por medio de la implementación y continua operación de sistemas de contabilidad y control interno. Es recomendable que los auditores lleven a cabo algunos procedimientos de tipo forense en cada auditoría que se realiza, para mejorar las posibilidades de detectar situaciones de fraude significativos.

La responsabilidad básica del auditor es obtener certeza razonable, pero no absoluta respecto de que los estados financieros no están sustancialmente alterados. La opinión



## **CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES**

---

del profesional, se basa en el concepto de seguridad razonable.

### **CONOCIMIENTO DEL CASO**

El conocimiento del caso, ayuda en la identificación de eventos, transacciones, y prácticas que pueden tener un efecto importante en la investigación. El discernimiento de casos a auditar debe ser previo a la aceptación del trabajo, el cual puede obtenerse a través de los medios de comunicación, principalmente del tipo de fraude, personas involucradas, características de la causa, entre otras. Antes de iniciar una investigación forense, el contador encargado y los asistentes asignados para desarrollar el trabajo, deben entender claramente su objetivo y los procedimientos que se adopten deben dirigirse hacia ello.

El investigador debe adquirir el conocimiento apropiado de la materia y del ambiente específico del compromiso aceptado, incluyendo las actividades de los implicados, y la naturaleza de la acción legal, lo cual es esencial, hace que las acusaciones correctas lleven a cabo los análisis



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

adecuados y formen una conclusión válida. A partir de ello el auditor puede tener un impacto significativo en los involucrados, es indispensable que los resultados se basen en el conocimiento del mismo, en el área que se relaciona con el trabajo que está desarrollando.

No obstante, debido al tiempo requerido para el desarrollo de la investigación, en algunos casos el contador no discute elementos de la planeación con el afectado, sino con el juez o quien le proporcione las instrucciones del trabajo. Posteriormente a la aceptación del mismo, se obtendrá información adicional y detallada, de tal manera que se evalúe la factibilidad del caso. Obtener el conocimiento necesario, es un proceso continuo y acumulativo de recolección y evaluación de información y de relacionar dicha comprensión con la evidencia de auditoría en todas sus etapas.

Las fuentes que facilitan el conocimiento del trabajo de investigación que debe desarrollar el auditor, se encuentran las siguientes:



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

- Experiencia previa con un tipo de fraude en particular.
- Discusión con otros auditores y asesores legales que hayan desarrollado casos similares.
- Discusión con personas enteradas fuera de la entidad (clientes, proveedores, competidores).
- Publicaciones relacionadas con la industria (estadísticas de gobierno, revistas de fraudes, encuestas, noticias de tipo financieros, etc.).
- Legislación y Reglamentos que afecten en forma importante a la entidad.
- Visitas a los locales de la entidad y otras instalaciones relacionadas.
- Documentos producidos por la persona sujeta de investigación<sup>21</sup>.

Otras formas de adquirir una comprensión de la materia y del ambiente específico, se exponen a continuación:

- ✓ Las discusiones con el cliente y el abogado.

---

<sup>21</sup> Instituto Mexicano de Contadores públicos, A.C. NIA 310 parr.8 p.104



- ✓ Revisión de premisas.
- ✓ Examen de la documentación pertinente.
- ✓ Entrevistas con especialistas.
- ✓ Demandas de documentos para obtener la información esencial de la parte contraria.
- ✓ Planear el compromiso adecuadamente y dirigir a las personas que realizaran el trabajo.

El suficiente y oportuno conocimiento del caso, contribuye a que el auditor aplique su juicio profesional, para evaluar riesgos e identificar situaciones conflictivas, planear y desempeñar la auditoría en forma efectiva y eficiente, valorar la evidencia y proporcionar un mejor servicio.

### **2.3.2 Evaluación de Riesgos y Control Interno**

Los factores de riesgo que se refiere a los errores que surgen de una mala aplicación de activos, pueden ser agrupados en las categorías siguientes:



1. Susceptibilidad de una mala aplicación de activos (malversación). Esto corresponde a la naturaleza de los activos de una entidad y al grado al cual están sujetos a robo.

2. Controles. Esto involucra la falta de controles diseñados para prevenir o detectar una mala aplicación de activos (malversación).

Factores de riesgo relativos a la susceptibilidad de una mala aplicación (malversación).

- ✚ Grandes cantidades de efectivo en caja o procesados.
- ✚ Características de inventarios.
- ✚ Activos fácilmente convertibles, tales como bonos al portador, diamantes o circuitos "chips de computadoras".
- ✚ Características de los activos fijos, tales como de pequeño tamaño fáciles para el mercado o de falta de identificación de propiedad.



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

Factores de riesgo relativo a los controles.

- a) Falta de aplicación del trabajo, procedimientos de protección a empleados con acceso.
- b) Registro inadecuado en los libros en relación a activos susceptibles de malversación.
- c) Falta de un sistema apropiado de autorización y a probación de operaciones. (por ejemplo en compras )
- d) Falta de documentación a tiempo o inapropiado de las operaciones (por ejemplo créditos por devolución de mercancías).

Entre las entidades que no son compañías públicas y que están en riesgo de presentaciones fraudulentas, de reportes financieros se encuentran algunas entidades tales como las compañías mutuas de seguros, bancos regulados por el estado, contratistas privados de defensa y compañías privadas en general; lo mismo que las entidades gubernamentales, autónomas o semi - autónomas.



### **2.3.3. Recopilación de Evidencia Sobre el Caso en Cuestión.**

La adecuada selección y aplicación de las técnicas de auditoría, así como la obtención oportuna y efectiva de evidencias, son parte esencial de la destreza del auditor forense para la identificación e investigación de los ilícitos.

La evidencia de auditoría es el conjunto de hechos, pruebas y documentos debidamente acreditados, suficientes, competentes y pertinentes, que sustentan los hallazgos y resultados obtenidos por el auditor forense. Además constituye los elementos de prueba que tiene el auditor sobre los hechos que examina, y cuando estas son suficientes y competentes, respaldan los hechos de la investigación.

El auditor forense puede obtener evidencia de las siguientes características:

- Evidencia física: se obtiene mediante la inspección u observación directa de las actividades, bienes, documentos



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

y registros. La evidencia de esta naturaleza puede presentarse en forma de memorándum, fotografías, gráficos, cuadros, muestreo, materiales, etc.

- Evidencia Testimonial: Se obtiene de otras personas a través de declaraciones hechas en el transcurso de la auditoría, con el fin de comprobar la autenticidad de los hechos.

- Evidencia Documental: Consiste en la información elaborada, como la contenida en comunicaciones, contratos, registro de contabilidad, facturas y documentos de la administración, relacionadas con su desempeño y aquellos que se originan fuera de la entidad.

- Evidencia Analítica: Es la que se obtiene al analizar o verificar la información. El juicio profesional del auditor es acumulado a través de la experiencia, orienta y facilita el análisis.



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

Para que la evidencia de la auditoria forense respalde plenamente los resultados de la investigación, debe reunir ciertas características:

- Suficiencia. Se refiere al volumen de la evidencia, en cuanto a su cualidad de pertinencia y competencia.

- Competencia. Para que la evidencia sea competente, debe ser válida y confiable. Al evaluar la competencia, el auditor forense debe considerar si existen razones para dudar de su validez e integridad. Al verificar los siguientes aspectos:

- Si la evidencia es confiable y se obtiene de una fuente independiente.

- Cuando más efectivo sea el control interno, más confiable será la evidencia.

La evidencia obtenida directamente por el auditor a través del examen físico, observación, cálculo e inspección es más persuasiva que la información obtenida indirectamente.



Los documentos originales son más confiables que sus copias.

- Pertinencia o relevancia. Es el elemento significativo relacionado con el hallazgo específico, obtenido en forma legal.

#### **2.3.4. Análisis de la Información Recopilada**

##### **VALORACIÓN DE LA EVIDENCIA**

Si la evidencia no es suficiente y apropiada para respaldar las conclusiones, es posible realizar procedimientos adicionales; asimismo se debe confiar en aquellas que son de naturaleza persuasiva y no concluyente; cuando ésta es obtenida a través de la aplicación de distintas fuentes o técnicas que conllevan a resultados similares, proporcionan mayor grado de confiabilidad.

En la validación del hallazgo, se estiman todas las pruebas realizadas por el auditor, la evidencia que lo sustenta y



## **CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES**

---

las opiniones de la entidad auditada, posteriormente se informará a la autoridad competente por medio del informe. Se debe evaluar la suficiencia y validez de la evidencia, a través de fuentes de información, a fin de llegar a una conclusión sobre si existen o no debilidades significativas en la adquisición económica de los recursos, en su eficiente manejo, en el cumplimiento de objetivos, logro de metas, para detectar errores e irregularidades en la preparación y presentación de la información.

### **PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA**

Los procedimientos de auditoría determinarán el tipo de evidencia. Algunos de ellos son:

- **Procedimientos de control:** Son realizados sobre la adecuación del diseño y operación efectiva de los sistemas de contabilidad y de control interno.
  
- **Procedimientos sustantivos:** realizados para detectar representaciones erróneas de importancia relativa en los estados financieros, y estos son de cuatro tipos:



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

de detalle, de transacciones, de balances y analíticas.

- Procedimientos de cumplimiento: Los cuales comparan lo que se debe hacer y lo que se ha hecho, según la normativa legal.

Las técnicas aplicables para la recolección de evidencia son: la inspección, observación, investigación, confirmación, de cómputo y las analíticas.

### **USO DE PROCEDIMIENTOS PRELIMINARES**

Es importante identificar y comprender las causas de una deficiencia, por ello es necesario revisarla apropiadamente en forma imparcial antes de dar inicio a otros procesos de carácter legal. Debe averiguarse el origen del conflicto, porque sigue existiendo y si se han establecido procedimientos internos para evitar dicho resultado o si aquellos establecidos han sido ineficaces o mal implementados. Al comprender la causa de la deficiencia se pueden identificar otros problemas que requerirán complementar su examen.



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

En la indagación preliminar, se deben obtener pruebas documentales, procedentes, pertinentes y contundentes al esclarecimiento de los hechos cuya irregularidad tiene incidencia penal. Por la importancia en el desarrollo del proceso de responsabilidad legal, los auditores que realicen esta tarea, deberán recaudar entre otros documentos:

- ❖ Estados financieros y libros contables, copias de informes de auditoría anteriores o relacionados con pérdida de bienes,
- ❖ Cuentas, facturas, contratos, pólizas, cheques y otros títulos valores.
- ❖ Declaraciones de bienes y rentas de los presuntos responsables.
- ❖ Copias de contratos de hechos presuntamente irregulares y sus actas precontractuales, contractuales y pos contractuales, documentos e información sobre obras adicionales.
- ❖ Actas de juntas directivas del órgano rector de la entidad.



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

- ❖ Actas de aprobación de créditos, estado actual, y las garantías de los mismos.
- ❖ Documentos de control de inventario, comprobantes de egreso e ingreso de bienes.
- ❖ Documentos de registro mercantil, entre otros.

### **PRUEBA**

La prueba, ha sido definida como "todo lo que sirve para dar certeza acerca de la verdad de una proposición". La carga probatoria es una facultad discrecional de ofrecer y solicitar pruebas, de intervenir en su práctica y de la demostración de los hechos, cosas y actos en el proceso, realizada mediante la práctica de pruebas, en materia de responsabilidad legal y le corresponde al Estado el control correspondiente.

#### **2.3.5. Presentación de las Pruebas**

Cuando se ejecutan los programas de auditoría forense, el profesional contable obtiene evidencia que le permite



soportar su investigación; asimismo puede verificar la veracidad e integridad de las pruebas presentadas por una de las partes en un tribunal de justicia, a requerimientos de las instancias competentes. Las características ayudan a determinar si el compromiso en particular constituye un trabajo de auditoría forense.

#### **2.3.6. Preparación del Dictamen Forense**

El auditor debe analizar y evaluar la evidencia de auditoría obtenida como base para emitir una conclusión sobre la información que ha sido objeto de investigación, proceso y análisis. Al evaluar la apropiada presentación de un informe de auditoría forense, deberá considerarse si el agregado de las representaciones erróneas es de importancia relativa. Los papeles de trabajo deben identificar claramente el conflicto, para ello es necesario explicar el motivo y hacer el comentario correspondiente en el informe; si se contempla utilizar el documento como material probatorio en procesos penales, las copias deberán ser



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

autenticadas por un notario. La naturaleza e importancia de un hallazgo determinará a menudo el tipo de evidencia deseable.

El informe del auditor debe ser el resultado de un estudio exhaustivo e imparcial de las condiciones a que se refiere. El texto y las cifras del informe sobre una investigación forense, deben reunir las siguientes características:

- Los hechos deben expresarse claramente y distinguirse de pronósticos o conjeturas.
- Todos los hechos sobre los que se basen las conclusiones deben ser mencionados.
- Si ciertos hechos parecen contradictorios, deben ser ampliamente discutidos. Un conjunto de hechos debe compararse con otro para llegar a una conclusión y especificarse cuidadosamente las razones que se tengan para ignorar las implicaciones de cualquier hecho.
- El informe debe excluir toda referencia a aquellas características de las cuentas que se presten a



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

controversia, a menos que tengan relación con los resultados del informe.

Considerando el papel que juega el informe del auditor forense, no es válido abstenerse de emitir una conclusión, ya que en algunos casos existen limitaciones en el alcance de sus procedimientos.

Como menciona el Código de Ética, "una de las características del trabajo de los profesionales en contabilidad es la aceptación de su responsabilidad hacia el público. El interés público está definido como el bienestar colectivo de las personas e instituciones a las que sirve el profesional". Para el caso del contador público está constituido por jueces, abogados y fiscales, las partes involucradas (acusador y defensor) así como la población afectada.

Los elementos comunes que se identifican en los dictámenes de algunas auditorías practicadas por los profesionales, se presentan a continuación:



## CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES

---

- **Título.** El dictamen del auditor deberá tener un título apropiado para distinguirse de cualquier otro informe de auditoría.

- **Destinatario.** El destinatario del informe debe estar dirigido en forma apropiada según requieran las circunstancias del trabajo y los reglamentos locales.

- **Entrada o párrafo introductorio.**

Declaración de la responsabilidad de la entidad y de la responsabilidad del auditor.

- **Párrafo de alcance (describiendo la naturaleza de la auditoría).**

Una referencia a normativa de auditoría empleada, una descripción del trabajo que el auditor desempeñó.

- **Párrafo de las conclusiones.**

El informe del auditor debe revelar claramente la opinión del auditor respecto de si la información suministrada provee un punto de vista verdadero y razonable.

- **Fecha del informe.**

La fecha del informe debe ser el momento de la terminación de la auditoría.



**- Número de registro y firma del auditor.**

Generalmente se expresan las conclusiones a través de un informe escrito y en algunos casos los tribunales exigen al contador forense que comunique la conclusión oralmente, como parte de su testimonio. La conclusión manifiesta los resultados del trabajo e informa a los interesados la opinión del contador forense en los problemas examinados. Al expresar una conclusión, el informe del contador investigador forense deberá:

1. Describir los hechos que se relacionan con el propósito del compromiso.
2. Describir el mandato.
3. Proporcionar información necesaria para entender la materia y ambiente específico del compromiso adquirido.
4. Especificar la naturaleza y alcance del trabajo realizado y la evidencia recopilada.
5. Los hechos pertinentes y las acusaciones usadas.
6. Descripción de los métodos aplicados.



7. Explicación de los factores importantes considerados para formular la conclusión.
8. Comunicación de los resultados del trabajo por parte del contador y la opinión en los problemas sometidos.
9. Informar el estado a la fecha del informe.
10. Especificación de las restricciones en el uso del informe y las limitaciones de la conclusión.

La naturaleza, volumen y forma del informe pueden variar, dependiendo de la naturaleza del compromiso y el propósito objetivo e intencional del informe, es por ello que el informe debe prepararse escrupulosamente y dirigirse a los problemas de fondo, siendo claro y conciso en un lenguaje que se entienda por las partes involucradas, siendo los resultados explícitos pero no demasiado detallados.

#### **2.3.7. Plazo de Entrega del Informe Pericial**

La fecha de entrega del informe debe ser el momento de la terminación de la auditoría.



### **2.3.8. Entrega del Dictamen Forense**

Es el acto mediante el cual el perito, responde a cada uno de los puntos propuestos por las partes y el juez, explicando de forma detallada las operaciones técnicas realizadas, elaboradas de forma escrita y contendrá las características que establece el artículo 206 Código Procesal Penal:

- La descripción de la persona, objeto, sustancia o hecho examinado, como ha sido Observado.
- Una relación detallada de las operaciones, de su resultado y la fecha en que se practicaron.
- Las observaciones de los consultores técnicos.
- Las conclusiones que formulen los peritos.

Durante la vista pública, según el artículo 346 del Código en mención el juez ordenará la lectura de las conclusiones de los dictámenes presentados por los peritos, quienes darán respuesta a las preguntas que formulen las partes y



## **CAPITULO II: MARCO LEGAL Y NORMATIVO TECNICO DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES**

---

los miembros del tribunal. El tribunal dispondrá que él perito presencie los actos de la audiencia. Los consultores técnicos no pueden dirigir preguntas al perito.



### **CAPÍTULO III METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN**

#### **3.1. TIPO DE INVESTIGACIÓN**

##### **3.1.1 Investigación Bibliográfica**

La investigación bibliográfica estuvo basada en la consulta de fuentes relacionadas con el objeto de estudio, tales como: libros, tesis, páginas electrónicas, leyes, Reglamentos y otras fuentes que proporcionaron la información necesaria del marco teórico y generalidades, relacionada con la Certificación de Estados Financieros y Peritajes Contables, y los demás elementos indispensables para la consecución de la investigación como son: la normativa legal y técnica, guía proporcionada por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, formulación estadística para el cálculo de la muestra, y elaboración de papeles de trabajo, para abordar el tema de investigación.



### **3.1.2. Investigación de Campo**

Estuvo conformada por todos aquellos profesionales de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública, autorizados por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría afiliados al Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos filial Santa Ana, obteniendo la información por medio de entrevistas estructuradas o cuestionarios, realizados a dichos dictaminadores.

#### **3.1.2.1. Objetivos de la Investigación de Campo**

##### **3.1.2.1.1. Objetivo General**

Desarrollar casos prácticos para la certificación de estados financieros y analizar el peritaje contable como un proceso de control e investigación contra la corrupción, dando cumplimiento a la normativa establecida por el consejo de vigilancia de la profesión de contaduría pública y auditoría.



### **3.1.2.1.2. Objetivos Específicos**

- Establecer la importancia en la presentación de Estados Financieros Certificados y el desarrollo de peritajes contables.
- Desarrollar la Guía técnica para facilitar la elaboración de estados financieros certificados y los pasos para elaborar un peritaje contable como guía de consulta para estudiantes y Licenciados en Contaduría Pública.

## **3.2. MÉTODOS DE INVESTIGACIÓN**

### **3.2.1. Instrumento de Recolección de Datos**

El método de recolección de datos que se utilizó para recopilar la información fue la encuesta; ésta consistió en formular una serie de preguntas cerradas para conocer si los auditores autorizados por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y



Auditoría, consultarían una guía técnica practica que mostrara ejemplos de la certificación de estados financieros y los pasos para elaborar un peritajes contable.

### **3.2.2. Identificación del Universo y Determinación de la**

#### **Muestra**

Para la realización de la investigación se tomó como Universo, los auditores autorizados por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría inscritos en el Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos Filial Santa Ana; la información del universo, fue proporcionada por el ISCP Filial Santa Ana mediante un listado de los profesionales autorizados por el CVPCPA y que forma parte del gremio, el cual consta de 87 socios profesionales de la contaduría pública.

Debido a la magnitud del universo sujeto a estudio la población a estudiar fue reducida, por la cual se utilizó el método de muestreo probabilístico para la determinación de la muestra en relación con los profesionales de la



contaduría pública inscritos en el CVPCPA (Filial Santa Ana).

**Determinación del Tamaño de la Muestra:**

$$n = \frac{z^2 PqN}{e^2 (n-1) + z^2 Pq}$$

**N=** Población.

**n=** Tamaño de la muestra.

**Z=** Valor de la unidad estandarizada asociada a un nivel de confianza.

**P=** Probabilidad de éxito.

**q=** Probabilidad de fracaso.

**e=** Máximo margen de error permisible en la inferencia sobre la Población total.

**Dónde:**

**N= 87**

**Z= 1.96**

**P= 0.95**

**q= 0.05**

**e= 5 %**



Sustituyendo:

$$n = \frac{(1.96)^2(0.95)(0.05)(87)}{(0.05)^2(87-1) + (1.96)^2(0.95)(0.05)}$$

$$n = 39.94$$

$$n = \text{aprox. } 40$$

### 3.3. TABULACIÓN Y ANÁLISIS DE DATOS

#### 3.3.1. Tabulación

#### 3.3.2. Análisis

A través de la investigación de campo, se recopiló la información necesaria para realizar el presente diagnóstico, y de esta manera se determinaron los siguientes hallazgos e información relevante:



### CAPITULO III: METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION

---

**Pregunta No.1 ¿CONOCE USTED EN QUE CONSISTE: a) CERTIFICAR ESTADOS FINANCIEROS b) REALIZAR UN PERITAJE CONTABLE?**

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	40	100%
NO	0	0%
TOTALES	40	100%



#### **ANALISIS DE LOS RESULTADOS**

De acuerdo a las respuestas obtenidas se puede concluir que:

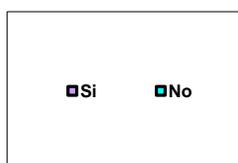
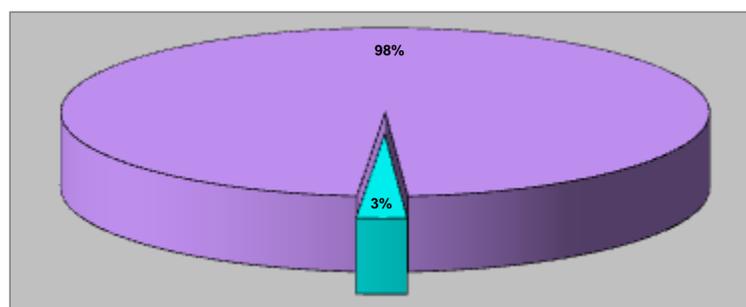
a) El 100% de los encuestados conoce en que consiste certificar estados financieros.



### CAPITULO III: METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION

---

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	39	97.50%
NO	1	2.50%
TOTALES	40	100%



#### ANALISIS DE LOS RESULTADOS

De acuerdo a las respuestas obtenidas se puede concluir que:

b) 97.5% conocen en que consiste la realización de un peritaje contable y el 2.5% no tienen conocimiento.

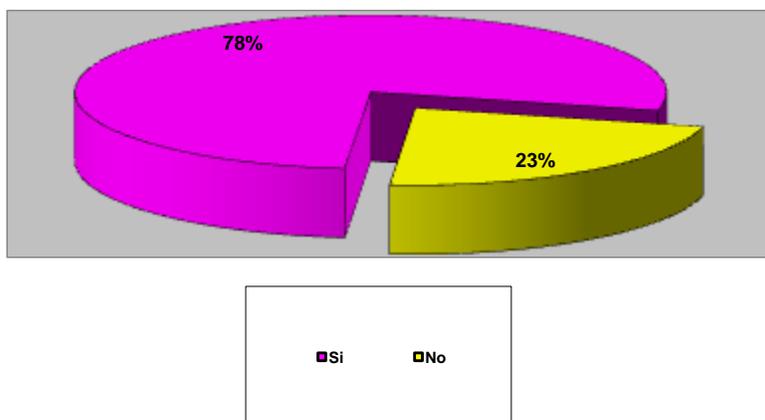


### CAPITULO III: METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION

---

**Pregunta No.2 ¿CONOCE LA EXISTENCIA DE NORMATIVA NACIONAL O INTERNACIONAL?**

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	31	77.5%
NO	9	22.50%
<b>TOTALES</b>	40	100%



#### **ANALISIS DE LOS RESULTADOS**

De acuerdo al total de las respuestas obtenidas se puede concluir que 31 personas de la población encuestada conoce la existencia de normativa nacional o internacional lo que representa un 77.5% de la muestra y 9 personas no conocen la existencia de dichas normativas representando el 22.5%.

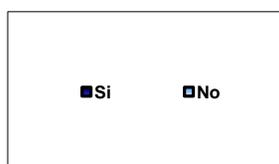
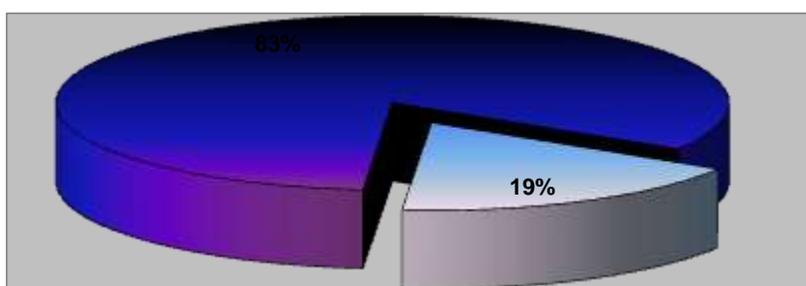


### CAPITULO III: METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION

---

**Pregunta No.3 ¿ALGUNA VEZ HA CERTIFICADO ESTADOS FINANCIEROS?**

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	33	82.50%
NO	7	17.50%
TOTALES	40	100%



#### **ANALISIS DE LOS RESULTADOS**

En la investigación realizada se determinó que 82.5% de los profesionales encuestados han certificado estados financieros y un 17.5% no han certificado.

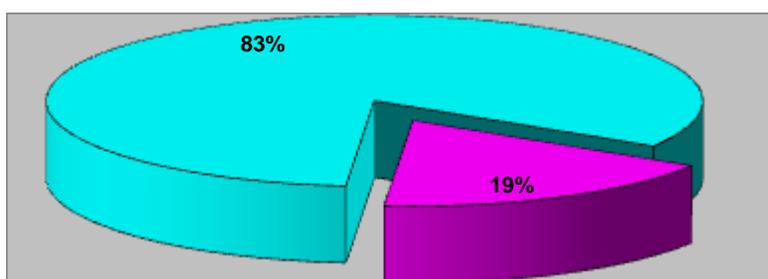


### CAPITULO III: METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION

---

Pregunta No.4 ¿ALGUNA VEZ HA REALIZADO PERITAJES CONTABLES?

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	25	62.50%
NO	15	37.50%
TOTALES	40	100%



#### ANALISIS DE LOS RESULTADOS

Debido a la complejidad de esta área el 62.5% de los profesionales coinciden en que si han realizado peritajes contables, y el 37.5% no ha realizado.

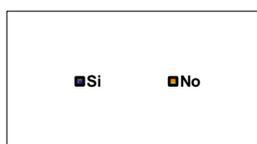
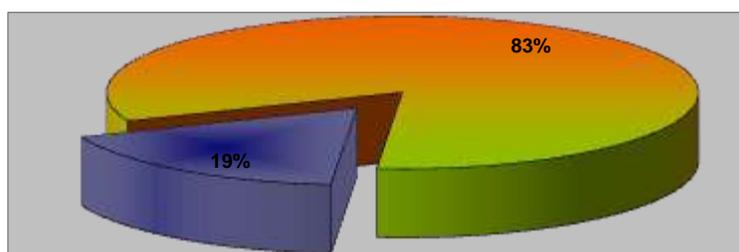


### CAPITULO III: METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION

---

Pregunta No.5 ¿CONSIDERA COMPLEJO EL DESARROLLO DE: a) CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS, b) PERITAJE CONTABLES?

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	7	17.50%
NO	33	82.50%
TOTALES	40	100%



#### ANALISIS DE LOS RESULTADOS

De acuerdo a los resultados obtenidos se puede concluir que

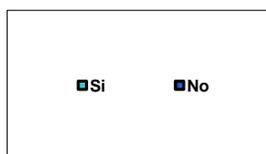
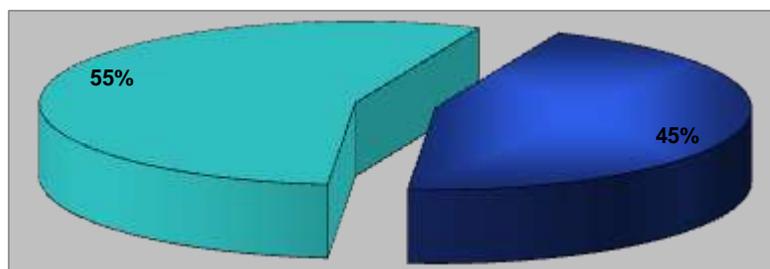
a) El 17.5% considera complejo el desarrollo de estados financieros, por lo cual más de la mitad de la muestra que representa el 82.5% no lo considera complejo.



### CAPITULO III: METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION

---

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	22	55%
NO	18	45%
TOTALES	40	100%



#### ANALISIS DE LOS RESULTADOS

b) El 55% de los profesionales opino que si han realizado peritajes contables por lo tanto se obtuvo que el 45% no han realizados peritaje.

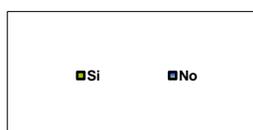
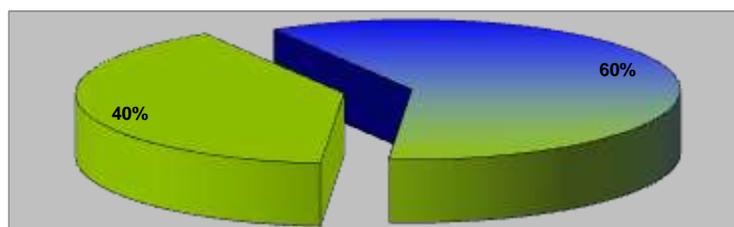


### CAPITULO III: METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION

---

**Pregunta No.6 ¿CONSIDERA QUE EL MATERIAL INCORPORADO EN LAS NIAS EN RELACION A LA E.F Y PERITAJES CONTBLES ES LO SUFICIENTEMENTE COMPRENSIBLE PARA EL DESARROLLO DE LOS MISMOS?**

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	16	40%
NO	24	60%
<b>TOTALES</b>	40	100%



#### **ANALISIS DE LOS RESULTADOS**

Los profesionales consideran que el material no es suficientemente comprensible para el desarrollo de estas especializaciones por consiguiente el 60% afirma que no lo es y el 40% cree que sí.

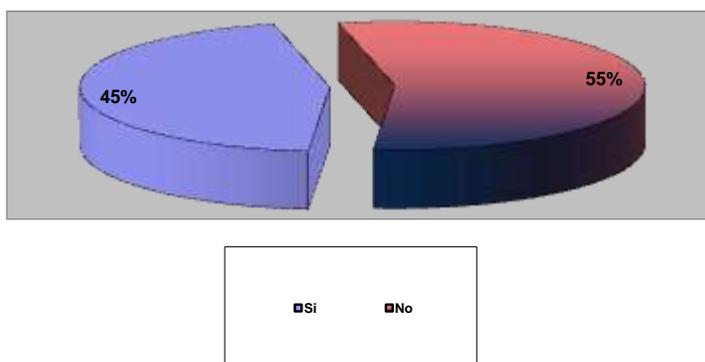


### CAPITULO III: METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION

---

**Pregunta No.7 ¿CONOCE LA EXISTENCIA DE BIBLIOGRAFIA RELACIONADA CON EL DESARROLLO DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES?**

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	18	45%
NO	22	55%
TOTALES	40	100%



#### **ANALISIS DE LOS RESULTADOS**

Basado en un censo realizado en las bibliotecas de la Universidad de El Salvador se llegó a la conclusión que el material de apoyo para la certificación de estados financieros y peritajes contables es escaso, con base a esto, un 55% de los encuestados contestó que no tiene conocimiento de la existencia de material bibliográfico y un 45% respondió que sí conoce dicha bibliografía.

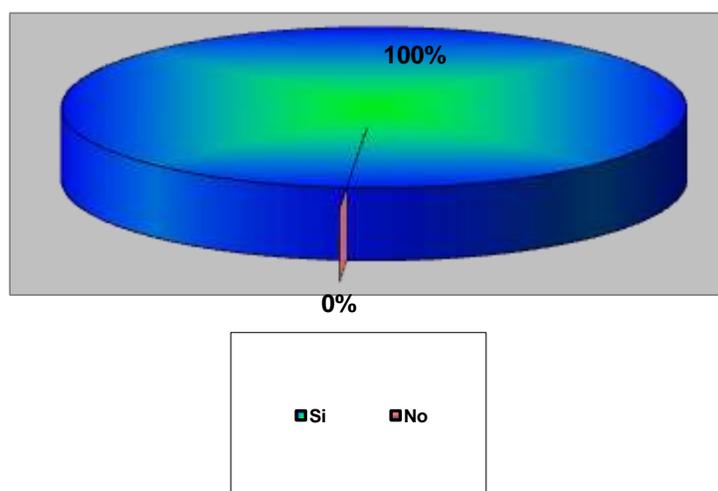


### CAPITULO III: METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION

---

**Pregunta No.8 ¿CONSIDERA NECESARIA LA EXISTENCIA DE UNA GUIA DONDE SE ENCUENTRAN CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION Y PERITAJE CONTABLE?**

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	40	100%
NO	0	0%
TOTALES	40	100%



#### **ANALISIS DE LOS RESULTADOS**

El total de la muestra seleccionado considera que si es necesaria la existencia de dicha guía obteniendo así un 100% de la muestra.

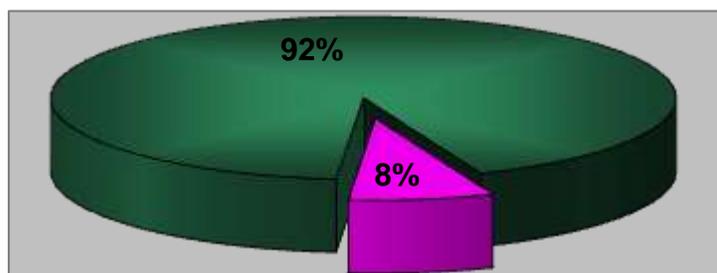


### CAPITULO III: METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION

---

**Pregunta No.9 ¿CONSIDERA QUE EL TEMA DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DEBE SER ABORDADO EN LA ASIGNATURA DE AUDITORIA QUE IMPARTEN LAS UNIVERSIDADES?**

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	37	92.50%
NO	3	7.50%
<b>TOTALES</b>	40	100%



#### **ANALISIS DE LOS RESULTADOS**

El 92.5% de los profesionales que participaron en la encuesta coinciden en que si deberían ser impartidos estos temas debido a que serían de gran ayuda para los estudiantes de la carrera de Contaduría Pública, por lo que el 7.5% dijo que no.

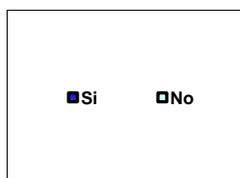
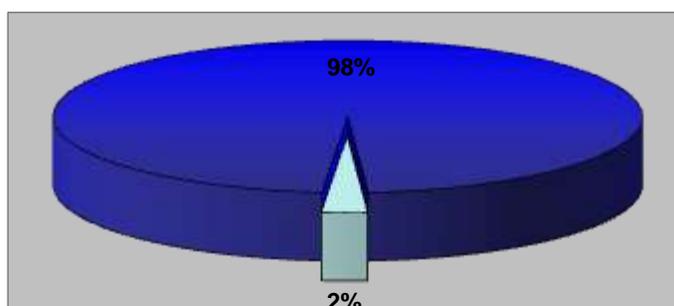


### CAPITULO III: METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION

---

Pregunta No.10 ¿SI EXISTIERA UNA GUIA TECNICA PRACTICA QUE MOSTRARA EJEMPLOS DE LA CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y LOS PASOS PARA ELABORAR UN PERITAJE CONTABLE LA CONSULTARIA?

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	39	97.50%
NO	1	2.50%
TOTALES	40	100%



#### ANALISIS DE LOS RESULTADOS

Del total de la muestra seleccionada el 97.5% dijo que si consultaría la guía técnica, y un 2.5% dijo que no la consultaría.



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

**CAPÍTULO IV: ELABORACIÓN DE CASOS PRÁCTICOS DE CERTIFICACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJE CONTABLE DANDO CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA.**

**4.1 CASOS PRÁCTICOS DE CERTIFICACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS**

**4.1.1 Caso No.1 Certificación para Trámites con Instituciones Financieras**

**PLANTEAMIENTO DEL CASO:**

El señor Juan Antonio Pérez solicita los servicios de un contador público con su respectivo sello de auditor, debidamente autorizado por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA) y presenta su Balance General al 31 de diciembre del año 2010 debidamente certificado, dicho estado financiero será utilizado por el propietario para realizar un



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

préstamo bancario por \$35,000.00 con el Banco HSBC Salvadoreño, el Sr. Pérez realiza el trámite de certificación de su Balance debido a que el banco dentro de sus requisitos para poder otorgarle el préstamo le solicita que dicho estado financiero esté debidamente certificado por un auditor, con el préstamo el señor Pérez tiene planeada la adquisición de un vehículo transporte y a su vez desea comprar más mercadería incrementando su inventario.

**ACCIONES A SEGUIR POR PARTE DEL AUDITOR:**

- ❖ Establecer honorarios por su servicio
- ❖ Cotejar que las cifras de los Estados Financieros este acorde a la de los libros legales.
- ❖ Plasmar su firma y leyenda que reza de la siguiente forma: "Certifico que las cifras en estados financieros son conforme a libros legales de la empresa. Los estados financieros han sido preparados para propósitos bancarios".



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION  
DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDOLE  
CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE  
VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

A continuación se detalla el Balance General certificado para ser presentado al Banco.



CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES  
DANDOLE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE  
CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA

COMERCIAL " ORGULLO DE MI PUEBLO "  
BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010.  
(VALORES EN DOLARES)

<u>ACTIVO</u>			<u>PASIVO Y CAPITAL</u>	
<u>DISPONIBLE</u>		184.56	<u>CIRCULANTE</u>	27,848.05
CAJA	<u>184.56</u>		CUENTAS POR PAGAR	503.54
			PROVEEDORES	<u>27,344.51</u>
<u>REALIZABLE</u>		31,002.17		
INVENTARIOS	30,907.22		<u>CAPITAL</u>	5,184.85
PAGO A CUENTA	<u>94.95</u>		Juan Antonio Pérez	<u>5,184.85</u>
<u>FIJO</u>				
BIENES MUEBLES		1,846.17		
Mobiliario y Equipo	<u>1,846.17</u>			
<b>TOTAL ACTIVO</b>		<b>\$ 33,032.90</b>	<b>TOTAL PASIVO Y CAPITAL</b>	<b>\$ 33,032.90</b>

  
Iris Magaly Santos

Contador



  
Licdo. Jorge Alberto Linares  
Auditor Externo



  
Juan Antonio Pérez

Propietario

Certifico que las cifras en estados financieros son conforme a libros legales de la empresa. Los estados financieros han sido preparados para propósitos bancarios.



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

**4.1.2 Caso No.2 Certificación de Estados Financieros para ser Presentados al Centro Nacional de Registros (CNR)**

La señora María Teresa Perdomo inicio operaciones con su negocio denominado "Creaciones Perdomo" el 05 de febrero del año 2008 con el desarrollo de sus actividades la señora Perdomo ha venido incrementando su Activo año con año por lo que ya en el ejercicio 2010 presento un activo de \$35,655.26.

Debido al incremento de su Activo la señora Perdomo se ve obligada a solicitar los servicios de un contador público con su respectivo sello de auditor, debidamente autorizado por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA) la señora Perdomo presenta su balance al CNR debidamente certificado por un auditor, debido a que este dentro de su normativa establece que toda persona natural está obligada a presentar Balance General con su respectiva certificación cuando sobrepase \$34,000.00 en activos.

**Acciones a Seguir por Parte del Auditor:**



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

- ❖ Establecer honorarios por su servicio
- ❖ Cotejar que las cifras de los Estados Financieros este acorde a la de los libros legales.
- ✓ Plasmar su firma y leyenda que reza de la siguiente forma: "Certifico que las cifras en los estados financieros son conforme a libros legales de la empresa y han sido preparados para presentación a dicha entidad".

A continuación se detalla el Balance General certificado para ser presentado al Centro Nacional de Registro.



CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES  
DANDOLE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE  
CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA

CREACIONES " PERDOMO"  
BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010.  
(VALORES EN DOLARES)

<u>ACTIVO</u>			<u>PASIVO Y CAPITAL</u>	
<u>DISPONIBLE</u>		2,000.00	<u>CIRCULANTE</u>	30,470.41
CAJA	<u>2,000.00</u>		CUENTAS POR PAGAR	725.9
			PROVEEDORES	<u>29,744.51</u>
<u>REALIZABLE</u>		29,909.09	<u>CAPITAL</u>	5,184.85
INVENTARIOS	29,809.09		María Teresa Perdomo	<u>5,184.85</u>
PAGO A CUENTA	<u>100.00</u>			
<u>FIJO</u>				
BIENES MUEBLES		3,746.17		
Mobiliario y Equipo	<u>3,746.17</u>			
<b>TOTAL ACTIVO</b>		<b>\$ 35,655.26</b>	<b>TOTAL PASIVO Y CAPITAL</b>	<b>\$ 35,655.26</b>

  
Iris Magaly Santos  
Contador



  
Licdo. Jorge Alberto Linares  
Auditor Externo



  
María Teresa Perdomo  
Propietaria

Certifico que las cifras en estados financieros son conforme a libros legales de la empresa y han sido preparados para presentación a dicha entidad.



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

**4.1.3 Caso No 3 Certificación de Estados Financieros para ser Presentados a las Municipalidades**

De acuerdo las normativas exigidas por las municipalidades cada comerciante ya sea individual o social está obligado a la presentación de declaración jurada a más tardar el último día hábil del mes de abril de cada año, así mismo entre otros requisitos se exige anexar Balance General con su respectiva certificación realizada por un Auditor Externo.

La sociedad denominada "GRUPO MANA, S.A. de C.V." posee varias sucursales en el territorio salvadoreño por lo que a continuación se presente el Balance General consolidado de la sociedad y a la vez el Balance General de la sucursal ubicada en el Departamento de Santa Ana en el cual se estampara la debida certificación ya que solamente se presenta el Balance General en la Alcaldía en que este ubicada cada sucursal.



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

**Acciones a seguir por parte del auditor:**

- Cotejar que las cifras de los Estados Financieros este acorde a la de los libros legales.
- Plasmar su firma y leyenda que reza de la siguiente forma: "Estados financieros preparados por el cliente los cuales se certifican únicamente para cumplir con disposiciones municipales. La firma ha auditado solamente las cifras de los estados financieros consolidados de los cuales se han separado los presentes estados financieros."

A continuación se detalla el Balance General certificado para ser presentado en la Municipalidad de Santa Ana.



CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES  
DANDOLE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE  
CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA

GRUPO MAMA, S.A. DE C.V.

GRUPO MAMA

BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010 (consolidado)

(VALORES EN DOLARES)

ACTIVO			PASIVO y CAPITAL	
<b><u>ACTIVO CORRIENTE</u></b>		5,940.55	<b><u>PASIVO CORRIENTE</u></b>	
EFFECTIVO Y EQUIVALENTES	5,940.55		PROVEEDORES	12,505.62
INVENTARIOS		38,512.77	CUENTAS POR PAGAR	44.15
Existencia Mercaderías	38,512.77		Retenciones Dic /10	8.83
<b><u>ACTIVO NO CORRIENTE</u></b>			IVA - Dic / 10	35.32
PROP. PLANTA Y EQUIPO		2,488.69	PROVISIONES	106.23
BIENES MUEBLES			<b><u>PASIVO NO CORRIENTE</u></b>	
MOBILIARIO Y EQUIPO	2,488.69		<b><u>CAPITAL Y RESERVAS</u></b>	34,287.43
CUENTAS POR APLICAR		1.42	CAPITAL	
			Capital Social	
<b>TOTAL ACTIVO</b>		<b>\$ 46,943.43</b>	<b>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO</b>	<b>\$46,943.43</b>

Iris Magaly Santos  
Contador



Licdo. Jorge Alberto Linares  
Auditor Externo



Zoila Elvira Umaña García  
Representante Legal



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES  
DANDOLE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE  
CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

GRUPO MANA, S.A.DE C.V.

Sucursal Santa Ana

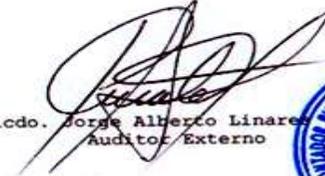
BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010

(VALORES EN DOLARES)

<u>ACTIVO</u>			<u>PASIVO Y CAPITAL</u>	
<u>ACTIVO CORRIENTE</u>			<u>PASIVO CORRIENTE</u>	
EFFECTIVO Y EQUIVALENTES	189.00	5,399.00	Cuentas por Pagar	\$ 50.65
INVENTARIOS	<u>5,210.00</u>		IVA Diciembre 2008	27.11
			Pago a Cuenta Diciembre /08	19.11
			Retenciones Renta Dic / 08	<u>4.43</u>
<u>ACTIVO NO CORRIENTE</u>			<u>CAPITAL CONTABLE</u>	
BIENES MUEBLES		250.00	Capital Social	5,598.35
Mobiliario y Equipo	<u>250.00</u>			
<b>TOTAL ACTIVO</b>		<b>\$ 5,649.00</b>	<b>TOTAL PASIVO Y CAPITAL</b>	<b>\$5,649.00</b>

  
Iris Magaly Santos  
Contador



  
Licdo. Jorge Alberto Linares  
Auditor Externo



  
Lilia Elvira Umaña García  
Representante Legal

Estados financieros preparados por el cliente los cuales se certifican únicamente para cumplir con disposiciones municipales. La firma ha auditado solamente las cifras de los estados financieros consolidados de los cuales se han separado los presentes estados financieros.



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDOLE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

**4.2 DESARROLLO DEL PERITAJE CONTABLE, CASO " FRAUDE EN EL ÁREA DE CUENTAS POR COBRAR"**

La auditoría forense consiste en una alternativa para investigar los casos de fraude, porque permite emitir conclusiones cuando un juez requiere idoneidad en materia contable sobre un delito en particular. El presente capítulo contiene una propuesta para el desarrollo de una adecuada planeación y elaboración de informes requeridos, permitiendo que éste actúe con prontitud para emitir una resolución, respecto al caso que se está llevando a cabo. La propuesta, inicialmente incluye consideraciones generales sobre el proceso de auditoría forense, los procedimientos que se llevan a cabo previos al desarrollo de la auditoría y nombramiento del auditor, lineamientos para desarrollar una adecuada planeación e informes de auditoría correspondientes. El diagnóstico desarrollado contiene información básica que justifica el desarrollo de la propuesta, ya que plantea la necesidad de



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

desarrollar lineamientos que permitan realizar este tipo de trabajo, con el objeto de que la auditoría forense sea de calidad.

Los contadores públicos son requeridos en empresas para realizar auditorías financieras, asesorías tributarias y contables, auditorías operacionales y algunas veces administrativas o de gestión, así como para desarrollar peritaje en los juzgados; sin embargo debido al desconocimiento e inexperiencia sobre el desarrollo de una auditoría forense existe poca participación de los mismos en las investigaciones de fraudes contables. Cuando se lleva a cabo este tipo de trabajos, el auditor debe constantemente recordar la intención y el propósito de quien contrató sus servicios, ya que esta investigación es de tipo especial y por lo tanto requieren toda habilidad técnica, el sano razonamiento, independencia, creatividad, integridad, entre otros.



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO LE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

**ALCANCE**

En el caso particular de este trabajo, los lineamientos para desarrollar una auditoría forense son aplicables a los casos que son ventilados en los tribunales de justicia y que son de tipo penal, éstos son genéricos y flexibles, es decir que se adaptan a la mayoría de investigaciones criminales que impliquen revisiones de tipo contable, análisis de información financiera, entre otros y pueden incluirse aspectos que de acuerdo al juicio profesional del contador sean necesarios para llevar a cabo la investigación.

**JUSTIFICACIÓN**

La investigación se enfoca en proporcionar una solución a la problemática actual a la que se enfrentan los profesionales al momento de desarrollar la planeación y elaboración de informes de auditoría forense, debido al desconocimiento de los elementos que deben considerar para su realización y la importancia que implica el desarrollo de la misma.



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDOLE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

En la práctica, algunos profesionales que han desarrollado una auditoría forense no han elaborado en forma escrita la planeación de su trabajo, lo que impide compartir las experiencias con otros que desconocen la forma de trabajo aplicada; esta situación puede incidir en la calidad del informe, ya que podrían no presentar juicios y conclusiones claros y específicos, afectando en gran medida el esclarecimiento de los casos que se están investigando.

Para que una auditoría forense cumpla con la calidad requerida por los usuarios, el trabajo se debe planear con una actitud de escepticismo profesional, según el tipo de investigación requerida, aplicando técnicas específicas que permitan obtener evidencia de los hechos ocurridos o de la potencialidad de fraude. El examen y evaluación de las evidencias y hechos, además de la posibilidad de brindar un testimonio experto respecto del trabajo realizado al juzgado, sirve de invaluable apoyo a los profesionales que deben llevar adelante los litigios.



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO LE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

**Consideraciones generales al proceso de auditoría forense**

La auditoría forense puede ser aplicada a cualquier campo que requiere una investigación de fraudes cometidos en las empresas, así como también aquellas desarrolladas propiamente en los tribunales de justicia. El trabajo del auditor forense debe realizarse con el debido cuidado y con un estado de objetividad mental. Cada persona que realiza el compromiso se exige obedecer las normas propuestas para la auditoría forense. Antes de aceptar el trabajo, debe asegurarse que estén libres de cualquier conflicto de interés que podría dañar su juicio y objetividad, y para salvar su responsabilidad.

La objetividad es crucial para un auditor forense que actúa como especialista. Debe evitar una posición parcial o irracional, asimismo debe garantizar el secreto profesional en las actuaciones de sus colaboradores. La información obtenida en el transcurso de sus actividades de auditoría investigativa no podrá ser utilizada en su provecho ni en el de terceras personas.



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDOLE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

**PROCEDIMIENTOS PREVIOS AL DESARROLLO DE UNA AUDITORÍA FORENSE Y NOMBRAMIENTO DEL AUDITOR**

Si bien es cierto la forma en que se realiza la auditoría depende de cada caso que se está desarrollando, en función del tipo de delito que se ha cometido, pero existen ciertos procedimientos previos que se llevan a cabo para que un proceso de investigación esté debidamente autorizado por las autoridades competentes. En este apartado se señalan aquellos aspectos que el auditor debe conocer y realizar para ser nombrado como perito contable o auditor forense en los tribunales de justicia.

**4.2.1 Solicitud de los Servicios Contables por Parte del Juez**

Antes de iniciar un trabajo de auditoría forense en los tribunales de justicia, la parte acusadora debe haber



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDOLE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

presentado una demanda con pruebas para que ésta se declare admisible y se apertura un juicio. Los tipos de demandas pueden ser de carácter mercantil, civil, penal, etc. Todas ellas son llevadas a cabo en los juzgados correspondientes, en el caso de los delitos de tipo penal, éstos procesos son desarrollados en los Juzgados de Instrucción de El Salvador o los Juzgados de Paz; el juez encargado de llevar a cabo el proceso inicia formalmente la investigación con la finalidad de comprobar si existe delito o no y así emitir una resolución sobre el caso.

Los auditores investigadores están impedidos por Ley, a tener contacto o relaciones personales con los directivos y el personal de la entidad que está siendo investigada y también con otras personas que puedan ser objeto de acusaciones o que de alguna forma puedan influir en el trabajo que se realiza.

Para investigar estos actos fraudulentos llevados a cabo en los tribunales de justicia se requiere a un



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDOLE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

especialista en contabilidad denominado "Perito contable o auditor forense", quien podrá realizar la investigación del hecho ilícito. Su actuación se realiza apoyando el trabajo de:

- La fiscalía General de la República.
- La parte defensora.
- La parte acusadora.

**Fiscalía General de la República:** Los auditores forenses serán nombrados por la Unidad de Investigación Financiera de la Fiscalía General de la República, que es la responsable para investigar los delitos relacionados en contra de la empresa privada, la cual recibe todo tipo de información relacionada con éstos. Cabe señalar que en este tipo de casos la Fiscalía puede actuar de oficio, es decir que tiene facultad legal para efectuar la investigación.

**Parte defensora:** Cuando existe una demanda en los tribunales de justicia, el proceso judicial va en



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

perjuicio de una persona natural o jurídica, éstas pueden solicitar los servicios de los auditores forenses, para que analicen los documentos probatorios, en estos casos el contador público se denomina "perito de la parte de la defensa". Cabe señalar que en este tipo de trabajo quien cancela los honorarios es la parte que los ha contratado.

**Parte Acusadora:** Son aquellas personas las cuales han salido perjudicadas por el fraude cometido, ellos muchas veces solicitan los servicios de contadores públicos independientes para que validen la información que soporta el ilícito. Los honorarios en la mayoría de los casos son cancelados por éstos.

Cuando los tribunales de justicia señalan la necesidad de contratar un especialista contable para que investigue el ilícito, estos solicitan una nómina de contadores públicos a los gremios e instituciones, las cuáles pueden ser emitidas por:

- ✚ Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría.



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

- + Corporación de Contadores Públicos.
- + Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos.
- + Universidad de El Salvador, u otras.
- + Otros gremios de contadores públicos.

Cada uno envía los listados de los posibles contadores públicos que participaran en el desarrollo de este tipo de trabajo, a través de ternas que se forman a criterio de los gremios e instituciones.

Para poder ser incorporados en éstos los auditores deberán reunir los requisitos siguientes:

- Tener acreditación profesional, es decir, ser Licenciado en Contaduría Pública, autorizado por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría.
- Experiencia comprobada en la correcta aplicación de sus habilidades.
- Mantener la competencia profesional, en donde se requiere tener un conocimiento continuado del desarrollo de la profesión contable, el cual incluye



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO LE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

la normativa nacional e internacional en materia de auditoría y contabilidad.

Los gremios de profesionales deberán incluir en los listados remitidos a los tribunales de justicia, la siguiente información:

- ✓ Nombre del auditor.
- ✓ Dirección para recibir notificaciones.
- ✓ Número de teléfono y otra información que sea requerida por los tribunales de justicia, según el tipo de caso a investigar.

Cuando los listados llegan al juzgado, es necesario notificar a los auditores que han sido seleccionados, para que se presenten al juzgado y proceder al acto de nombramiento formal del perito contable. La nota enviada al auditor correspondiente para que comparezca ante el tribunal debe contener los datos que se enumeran a continuación:

- ❖ Nombre del contador público.
- ❖ Fecha y hora en que deberá comparecer ante el tribunal.



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDOLE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

- ❖ Número de la causa que dará seguimiento.
- ❖ Nombre del juzgado que hace el citatorio correspondiente.
- ❖ Lugar, fecha y hora en que se elaboró el citatorio.
- ❖ Direcciones a las que será enviado.
- ❖ Nombre y firma del juez que dirige el juzgado; y
- ❖ Sello del juzgado que lleva la causa.



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDOLE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

**FORMA DEL CITATORIO ENVIADO POR EL JUEZ AL CONTADOR PÚBLICO**

**EL SEÑOR CITADOR DEL JUZGADO CUARTO DE INSTRUCCIÓN**

Citará a: **Jorge Alberto Linares**

Para que a las **diez horas** del día **veinticuatro** de **febrero** de **dos mil once**, comparezca a éste tribunal, en Donde se le necesita para la práctica de una diligencia en causa No. **0714**, Dé cuenta con la presente diligencia.

**JUZGADO CUARTO DE INSTRUCCIÓN: Santa Ana**, a los **quince** **Días** del mes de enero de dos mil **once** Direcciones: **7<sup>a</sup>**. **Calle Pte. Entre José Matías Delgado y Fray Felipe de Jesús Moraga. Santa Ana**

**LIC. Abner Vladimir Villeda Flores**

JUEZ CUARTO DE INSTRUCCIÓN.



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

En algunos casos que se investigan actos ilícitos de menor cuantía, el juez solicita que se nombren estudiantes de último año de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública, bajo la supervisión de un profesional que reúna los requisitos antes mencionados, en estos casos tanto los estudiantes como el supervisor tienen la responsabilidad y son ellos los que firman. Cabe señalar que hace algunos años el auditor nombrado no necesitaba reunir las características mencionadas, sino que simplemente se presentaba al juzgado y el juez realizaba ciertas preguntas como: ¿dónde trabaja? ¿Qué es lo que hace? y demás consideraciones que realice el juez. Una vez elegido, se procede al nombramiento del auditor forense de manera formal, el cual es realizado a través de un acto de juramentación en donde se encuentran presente las partes acusadora (abogados) y defensores (fiscales). Para ello se elabora un acta de juramentación de los peritos en donde consta la fecha en que se lleva a cabo el nombramiento, el nombre del juez que lleva la causa y su secretaria, el nombre de los imputados, nombre



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO LE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

de los auditores y la identificación correspondientes, el tipo de delito que se investiga, nombre de los abogados y fiscales que se encuentren presentes, firmas de las partes y todos los presentes.

**ACTA DE JURAMENTACIÓN DE LOS AUDITORES FORENSES**

EN LA SALA DE AUDIENCIAS DEL JUZGADO CUARTO DE INSTRUCCIÓN: Santa Ana, a las diez horas del día veinticuatro de febrero de dos mil once. Constituido por el suscrito juez Licenciado Abner Vladimir Villeda Flores acompañado de su secretaria de actuaciones que autoriza Licenciada Gilma Esperanza Morán Molina siendo éste el día y la hora señalados para la celebración de la juramentación de los peritos contables, en el presente proceso penal instruido contra los imputados: Raúl Ernesto Contreras conocido por Raúl Contreras, Juan Carlos Ramírez, conocido por Juan Carlos Ramírez, por atribuírseles el delito que provisionalmente se califica como, apropiación indebida de cuentas por cobrar, previsto y sancionado en el artículo 217, del Código



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO LE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

Penal, en perjuicio de la Fe Pública y de HERMANOS Y ASOCIADOS, S.A. DE C.V. Presente El Licenciado Jorge Alberto Linares, quien se identificó por medio de su Documento Único de Identidad número 07152349-3 extendida el día 16 de febrero de dos mil diez en Santa Ana, Santa Ana; a efecto de hacérsele saber el cargo que se le ha conferido el cual jura cumplirlo en legal forma, según su saber y entender. Por lo que en este acto se hace constar que estuvieron presentes la defensa particular el licenciado Marvin Centeno quien se identificó por medio de su Documento Único de Identidad número 01672439-3 extendida el día 15 de Abril de dos mil diez en la ciudad de Texistepeque, también presentes el fiscal Kevin David Molina quien se identificó por medio de su Documento Único de Identidad número 01747871-3 extendida el día 17 de Enero de dos mil diez en la ciudad de Apopa, se hace constar en este acto que la defensa técnica del presente caso, preguntó a los peritos proporcionados por la representación fiscal quien cancelaría sus honorarios, manifestando el fiscal que sería la parte ofendida



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO LE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

HERMANOS Y ASOCIADOS, S.A. DE C.V. quien cancelaría los mismos. No habiendo más que hacer constar se da por terminada la presente acta, la cual para constancia Firmamos.

Ref. 0714

Posteriormente se le entrega al auditor una credencial, la cual le servirá para tener acceso a las instalaciones de la empresa, comunicación con el personal de la empresa, acceso a la información documental, del sistema de la empresa, ya sea de contabilidad u otra necesaria para desarrollar el trabajo. Si no existen dificultades después del nombramiento, como por ejemplo que las personas involucradas no otorguen la información requerida por el auditor forense, se inicia el trabajo, caso contrario se elabora una nota, la cual es enviada al juez que lleva la causa en donde se detallan todos los motivos por los que no se puede ejecutar la auditoría, el tribunal elaborará un escrito dirigido a las personas que negaron el acceso, éste escrito consiste en un citatorio para que se presente al juzgado correspondiente.



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO LE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

El contador se presenta a las instalaciones de la empresa y en caso no tenga ningún acceso a la empresa se procede a secuestrar la información contable para poder desarrollar la auditoría. En otros casos se observa que cuando se apertura el juicio, en el mismo momento se procede al secuestro de la información y el auditor debe presentarse al lugar donde ésta se encuentra almacenada para desarrollar su trabajo.

**4.2.2 Carta Compromiso para Elaboración de Peritaje Contable**

**CARTA COMPROMISO PARA REALIZAR PERITAJE CONTABLE**

Señores  
**JUZGADO CUARTO DE INSTRUCCIÓN**  
Presente.

Atención:

Ustedes han solicitado mis servicios para actuar como Perito contable en el caso que actualmente está siendo defendido por el Lic. Marvin Centeno, en el Juzgado 4°



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO LE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

de Instrucción, por demanda interpuesta por la sociedad HERMANOS Y ASOCIADOS, S.A. DE C.V. por el delito tipificado como Apropiaciones Indebidas de Cuentas Por Cobrar.

De acuerdo a lo conversado con ustedes, para desarrollar la labor, debemos ser juramentados ante el Juzgado, actividad que ha sido programada para el día 24 de febrero 2011. Una vez juramentado, el trabajo debe iniciarse y se espera la colaboración de su parte en cuanto a suministrar la información necesaria, así como de la parte demandante lo cual se prevé será ordenado por el tribunal.

El trabajo se desarrollará de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría y Normas Internacionales de Trabajos para Atestiguar, debiendo aplicar los procedimientos que se consideren necesarios en las circunstancias. Mi compromiso una vez juramentado se vuelve ante el Tribunal, por lo que se aplicarán los requisitos éticos e independencia que el caso amerita.



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDOLE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

La entrega del correspondiente informe deberá estar comprendida en el plazo que el Tribunal establezca.

El alcance del trabajo se limita a los puntos de pericia que se establezcan en este caso y ante este tribunal, cualquier situación no ventilada bajo esta causa, será contratada por separado.

Los honorarios se han establecido considerando la inversión de tiempo y recursos, la especialidad y calificaciones del personal a cargo del trabajo, riesgos y responsabilidad, que incluye el asistir a las audiencias judiciales a las cuales se me cite.

Honorarios: Dos mil quinientos dólares (\$2,500.00)

FORMA DE PAGO: pagaderos en un 50% al suscribir la presente carta compromiso, y el 50% restante previo a la presentación del informe ante el juzgado.

Les recuerdo que las conclusiones en mi informe dependen de las evidencias que se me proporcionen, y de las cuales en algún momento requeriré fotocopias, así como una carta de representación (salvaguada) que será solicitada al final del trabajo.

F.   
Lio. JORGE ALBERTO LINAREZ  
Perito Contable 



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO LE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

**4.3 DESARROLLO DE LA AUDITORÍA FORENSE**

**4.3.1 Planteamiento del Caso**

CONTRIBUYENTE : HERMANOS Y ASOCIADOS S.A. DE C.V.

N.I.T. : 0914-010100-003-6

N.R.C. : 1578-7

PERIODO EXAMINADO : EJERCICIO 2010.

NOMBRE COMERCIAL : COMERCIAL LA BENDICIÓN DE DIOS.

AUDITOR NOMBRADO : JORGE ALBERTO LINARES

**5 OBJETIVO GENERAL**

- Realizar un examen suficiente de los libros contables y las cuentas llevadas en la empresa "COMERCIAL LA BENDICION DE DIOS", propiedad de la Sociedad, que permita opinar sobre la existencia de



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO LE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

faltantes de efectivo, cuya pertenencia se asigne a la misma.

**6 OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

- ✚ Verificar el control de mercadería vendida al crédito, pagaderas mensualmente, los cuales quedan bajo responsabilidad de ser cobrados por el señor Raúl Ernesto Contreras quien entrega el dinero recaudado al señor Juan Carlos Ramírez contador de la empresa así mismo encargado de remesar el dinero.
  
- ✚ Comprobar las salidas de inventario, mediante el examen de los controles internos aplicados.
  
- ✚ Indagar si los pagos efectuados por los clientes para saldar la adquisición de los productos han sido cancelados en las fechas pactadas.
  
- ✚ Verificar el ingreso o la ausencia de los cobros a la cuenta bancaria de la empresa.



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

**CONSIDERACIONES ESPECIALES**

- ✚ Los sujetos acusados prestaban sus servicios a la empresa en carácter de cobrador y contador general.
- ✚ Dentro de las funciones atribuidas era cobrar el dinero recolectado de las ventas al crédito que estaban bajo su supervisión y posteriormente lo entregaba al contador para que efectuara la remesa.
- ✚ Algunos cobros efectuados durante el primer trimestre del año 2010 no fueron debidamente ingresados al fondo general de la empresa, lo cual fue comprobado mediante arqueo y seguimiento de campo a la ruta seguida por el señor Raúl Ernesto Contreras.
- ✚ El valor de lo apropiado indebidamente asciende al monto de ocho mil dólares exactos (\$8,000.00).



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO LE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

**ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO**

**GENERALIDADES**

Esta fase constituye el inicio de la planeación, aunque sea preparada con anterioridad; sus resultados son los que generan la verdadera orientación de las subsiguientes fases del proceso; sin ser excluyentes, se deben considerar los siguientes aspectos:

1) Examinar la información preliminar de la empresa, la cual puede ser:

a) Interna: conocer la actividad económica principal del negocio y actividades secundarias; verificación de documentos emitidos en sus operaciones, libros legales y registros auxiliares internos de control financiero.

b) Externa: Conocimiento de clientes frecuentes, específicamente los que intervienen en la ruta asignada al señor Raúl Ernesto Contreras y otros



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDOLE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

factores que produzcan apoyo a la investigación a realizar.

2) Conocer y analizar la información y documentación específicamente particular, útil a la investigación.

3) Cualquier otro punto de conocimiento general del negocio, que contribuya a orientar adecuadamente el estudio en materia de control interno.

**METODOS APLICABLES PARA SU DOCUMENTACIÓN:**

**7 A) DESCRIPTIVO**

Basado en la narración verbal de los procedimientos (conocidas como cédulas narrativas, anexas a los papeles de trabajo de la investigación).

**8 B) LA ENTREVISTA**

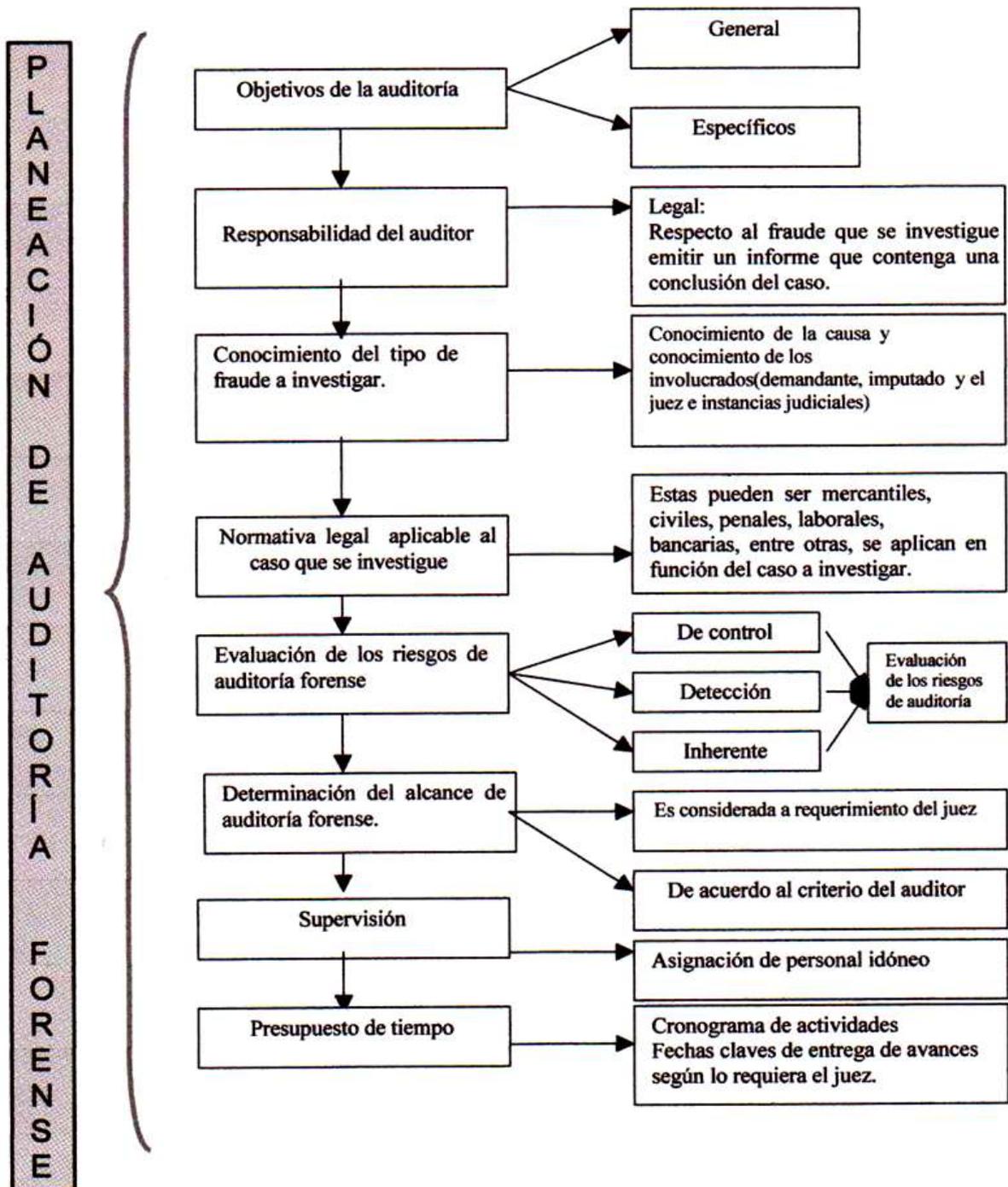
Los procedimientos se documentarán a través de la pre elaboración de preguntas, contestadas personalmente por el contribuyente o por el personal idóneo dentro de la empresa.



CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDOLE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA

4.3.2. Planeación de la Auditoría

Esquema del proceso de planeación de la auditoría forense





**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

**1. Objetivos de una Auditoría.**

Los objetivos de una auditoría forense están en función del tipo de caso a desarrollar, así como de los requerimientos dados por el juez y el criterio del auditor. En general los objetivos de la auditoría forense se describen como sigue:

**General:**

- Evaluar la situación económica y financiera de un delito para apoyar la resolución de un juez, por medio de una investigación propia del delito tipificado, donde se encuentren involucrados los intereses de las partes acusadora y defensora, por disputas legales en un tribunal de justicia.

**Específicos:**

- Obtener el suficiente conocimiento del fraude a investigar y de los involucrados en el mismo.
- Determinar las pruebas necesarias que respaldarán las conclusiones del examen practicado con la finalidad de ser admitidos ante los tribunales de justicia.



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO LE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

- Emitir un informe detallado que contenga los hallazgos de la realidad observada e investigación realizada en forma concluyente y con la calidad esperada.

## **2. Responsabilidad del Auditor**

Desde que el juez emite el acta de juramentación a nombre del contador público; éste adopta una responsabilidad para valorar un elemento de prueba y expresar una conclusión de un caso en particular, con el cual está comprometiéndose ante las leyes del país a dar cumplimiento con el requerimiento judicial realizado por el juez de manera fiel.

Al desarrollar este tipo de trabajo la responsabilidad del auditor se manifiesta de manera indirecta con respecto a la profesión, ya que la calidad del mismo se encuentra en función de los principios éticos y de aplicación de la normativa legal y técnica que el auditor emplee, lo que implica que se deberá actuar con el cuidado y diligencia profesional y con el uso de las



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDOLE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

normas y procedimientos de auditoría y de la evaluación de control interno.

**3. Conocimiento del Fraude**

Existe una diversidad de formas de cometer fraudes y delitos, por lo tanto es difícil establecer un procedimiento estandarizado que permita a los auditores forenses realizar una investigación sistemática para cuantificarlo, ya que éstos por su naturaleza y características particulares pueden suscitarse en una gran variedad de formas.

El auditor forense debe conocer y escudriñar pequeños detalles sin perder de vista el entorno de la realidad y el objetivo de la auditoría. Debe adquirir un conocimiento apropiado de la causa y del ambiente específico del compromiso, de las partes involucradas, y de la naturaleza de las disputas legales, para asegurar de alguna manera que el trabajo se ejecute en forma apropiada.



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO LE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

El conocimiento del caso es el punto de referencia con el cual el auditor ejerce su juicio profesional. El entendimiento del ilícito y el uso apropiado de esta información contribuye a:

Identificar eventos, transacciones y prácticas relacionadas con el objeto de la auditoría; valorar riesgos e identificar problemas; planear y desempeñar la auditoría de manera efectiva y eficiente; evaluar la evidencia; prestar un servicio de calidad, etc.

**4. Normativa Legal Aplicable**

El marco legal sobre el cual se desarrolla la auditoría forense dependerá principalmente de la naturaleza del ilícito a investigar y de las operaciones de la empresa en tal sentido la actuación del contador público se enfocará al tipo de ley que se relacione con el delito tipificado.



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO LE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

La naturaleza del mismo no se define por la persona natural o jurídica que lo ha cometido, sino que está en función de cómo realizó los hechos por los cuáles se le

acusa y cuáles son las regulaciones aplicables a tales actos.

El tipo de fraude a investigar puede tener como origen el incumplimiento de una normativa legal. Algunas de ellas son:

- **Leyes Civiles:** Si el tipo de fraude se origina en disputas entre dos personas civiles (sin vínculos comerciales) por delitos tipificados, tales como las disputas por una herencia; desacuerdos por una fianza; contratos de prenda o hipoteca; entre otros.
- **Leyes Mercantiles:** Se contemplan casos tales como la disolución de una sociedad, en la que existieron inconsistencias legales al momento de tomar el acuerdo en una Junta General de Accionistas y en donde existen reclamos por dicho acuerdo; otros problemas, pueden ser discordias por contratos de



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO LE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

marcas registradas o licencias de un proveedor, entre otros.

- **Leyes laborales:** La legislación laboral aplicará si el delito está tipificado como un conflicto establecido entre personas que mantienen una relación de patrono y trabajador.

Por tal razón es necesario definir el origen del delito, por medio de la identificación de los involucrados y del vínculo que los une. La aplicación de la legislación laboral es utilizada principalmente para:

1. Establecer la relación entre los involucrados si el asunto fue realizado al interior de la empresa.
2. Establecer los términos de un contrato de trabajo, en casos de considerar incumplimientos de algunas partes del mismo.
3. Reclamos por pago de prestaciones por parte del patrono, entre otros.

- **Leyes tributarias:** Se considerarán las leyes tributarias si el caso investigado tiene relación con la defraudación fiscal, evasión intencional,



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO LE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

problemas de facturación, no pago de retenciones del Impuesto sobre la Renta, entre otros, tipificados por el Código Tributario y leyes afines (Ley del IVA, Ley de Impuesto sobre la renta, Leyes de impuestos específicos).

Las leyes a considerar dependerán de las especificaciones del acto, por ejemplo el Código Tributario, establece la procedencia del peritaje cuando la administración tributaria lo requiera.

- **Leyes Penales:** El conocimiento del auditor forense en cuanto a las leyes penales, debe obligarse a los casos que se investiguen relacionados con los delitos contra el patrimonio, sin importar que haya sido originado por personas civiles o mercantiles.

Del Código Procesal Penal se puede encontrar información relacionada con: La facultad de requerir especialistas contables para descubrir o valor elementos de prueba ante un caso en particular; los requisitos del contador público; notificación y nombramiento; formas permisibles



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO LE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

de ejecutar el trabajo; requisitos del informe del especialista; derecho del cobro de honorarios; restricciones del auditor; derecho de protección del perito.

Del Código Penal, se puede obtener la siguiente información: El marco conceptual para definir la naturaleza de un fraude tipificado como delito penal, y marco sancionatorio tanto de los involucrados en los delitos cometidos como de los contadores públicos. Bajo esta normativa, se tiene que acudir a la Fiscalía General de la República, Juzgados de Instrucción y Juzgados de Paz.

▪ **Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría**

Los elementos de esta ley aplicables a la auditoría forense son los siguientes:

a) Facultad de desarrollar un trabajo requerido por el juez; consiste en la compulsión de libros y documentos en la dilucidación de asuntos contables, relacionadas con toda clase de juicios a petición



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

del juez de la causa o de las partes en conflicto.

Artículo 17 lit. j)

b) Marco sancionatorio; el cual establece que por la negligencia y descuido en el ejercicio de la profesión, incluyendo faltas éticas de la profesión y causando daños a terceros al haberseles suspendido o haber perdido los derechos de ciudadano, se tendrán las sanciones siguientes: Suspensión del ejercicio de la profesión; Devolución de los sellos autorizados por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría y Auditoría, sin perjuicio a las sanciones penales.

**5. Evaluación de los riesgos de auditoría**

Los factores de riesgo son medidos en función del tipo de delito que se quiere investigar y de las circunstancias en que se realice el proceso, ya que en algunos casos se aplica una muestra selectiva y en otros casos es necesario realizar una evaluación total de la información



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

proporcionada, todo depende de lo que requiera el juez.

El fraude generalmente es encubierto y puede ser muy complejo comprobarlo, sin embargo el auditor por medio del conocimiento del delito, puede identificar los hechos que permitan identificar la información. Estas condiciones se conocen como "factores de riesgo del fraude". El fraude afecta directamente la evaluación del riesgo inherente, del riesgo de control y riesgo de detección. En caso que el juez requiera que se investigue a una entidad con grandes volúmenes de operaciones, el auditor debe considerar factores para conocer la conducta de la administración, y de la información financiera misma, en caso que se investigue directamente sobre una línea del balance lo anterior puede ser de menor importancia. Existen algunos factores que influyen considerablemente en el estudio y evaluación de los riesgo, tales como: La información para realizar la investigación no está disponible; falta de colaboración de los involucrados respecto a suministrar documentación



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO LE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

específica, en el caso de que ésta no haya sido secuestrada; alteración de la información proporcionada; no se tienen claros los requerimientos del juez; no existe suficiente conocimiento de los procedimientos; naturaleza misma del ilícito a investigar; amenazas al auditor en la ejecución del trabajo; características de la gerencia; tiempo establecido para desarrollar la auditoría, entre otros.

Los factores de riesgo de una auditoría forense se enfocan de la siguiente forma:

- a) Riesgo Inherente:** Representa el riesgo de que ocurran errores significativos en un caso a investigar o en una de las áreas del mismo, por las características propias del delito, este puede originarse por la naturaleza del delito y las cuentas a evaluar.
- b) Riesgo de control:** Consiste en la posibilidad de que los sistemas de contabilidad y control interno permitan operaciones irregulares de significativa magnitud.



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO LE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

c) Riesgo de detección: Representa el riesgo de que los procedimientos que el auditor aplique no logren identificar los posibles hechos que permitan concluir sobre la situación investigada.

El riesgo de auditoría representa entonces la posibilidad que el auditor pueda dar una conclusión en su informe diferente a la situación real dada y que por lo tanto no

tiene elementos de juicio suficientes para que el juez emita una resolución al respecto.

En el desarrollo de la auditoría los riesgos pueden afectar al auditor en función de los resultados presentados ante los tribunales de justicia, esto puede denotarse por medio de: La credibilidad ante un gremio, cuestionamiento de resultados posteriores a la emisión de su informe basado en las pruebas de auditoría, pérdida de credibilidad como profesional ante la sociedad, falta de imparcialidad y objetividad, al emitir sus juicios los resultados no satisfacen las expectativas de los jueces,



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDOLE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

además de afectar la imagen del mismo por falta de ética en el ejercicio de la profesión.

El riesgo inherente y de control se diferencia del riesgo de detección, ya que el auditor sólo puede estimarlos, pero no controlarlos. La evaluación que efectúa el auditor de los riesgos inherentes y de control da lugar a un mejor conocimiento de los mismos, pero en ningún caso los reduce o modifica. En cambio el auditor si puede variar el riesgo de detección haciendo variar la naturaleza, oportunidad y amplitud de las pruebas de auditoría.

**CONDICIONES DE LOS RIESGOS**

Riesgo inherente: Algunos aspectos de éste no son característicos de una operación o cuentas ya que pueden estar relacionadas con factores que están fuera de la entidad. Estos se encuentran fuera del control de la empresa e incluyen cambios en las condiciones generales del mismo, disposiciones del gobierno, factores económicos, todos ellos inciden directamente en la



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDOLE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

gerencia para cometer delitos. El conocimiento que tenga el auditor de los riesgos inherentes asociados con condiciones de este tipo es el resultado del conocimiento del negocio y su actividad económica. Las características del riesgo inherente son peculiares para el tipo específico de operación o saldo de la cuenta. Por ejemplo el dinero en efectivo está más expuesto al robo que el inventario de artículos de gran tamaño.

**Riesgo de control:** No existe un sistema de control interno tan eficaz que elimine totalmente el riesgo de que se reflejen errores en los estados financieros y que puedan evitar los fraudes económicos en las empresas. Los sistemas eficaces proveen poco riesgo, mientras que en los menos eficaces, el riesgo es relativamente alto.

**Riesgo de Detección:** Es la combinación de las posibilidades de que ni los procedimientos de revisión analítica, ni de las pruebas detalladas de las operaciones, reduzcan los errores no detectados.



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

**Nivel Evaluado de Riesgo:** Los tres componentes del riesgo de auditoría se pueden concretar en un porcentaje lo cual se vuelve problemático. Por ejemplo en bajo, medio y alto, utilizando esta forma de medición, se puede elaborar una tabla que ilustre la interrelación que existe entre los tres componentes de auditoría.

## **6. SUPERVISIÓN**

El grado de supervisión se encuentra en función del tipo de fraude a investigar, de asegurar la calidad y exactitud de la auditoría, asegurándose del cumplimiento de los objetivos del trabajo, basados en los requerimientos del juez.

La supervisión debe ejercerse en todos los niveles del personal que intervenga en el desarrollo de la auditoría forense. De acuerdo a las instrucciones que emita el juzgado y a la planeación del trabajo así será la participación del auditor que supervisará las labores asignadas.



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

La supervisión debe utilizarse en las etapas de planeación, ejecución y finalización del trabajo llevado a cabo por los peritos contables. En la etapa de la planeación de la auditoría se debe incluir lo siguiente:

1. Evaluar el nivel de experiencia en cuanto al entrenamiento técnico y la capacidad profesional de los auditores que participan, esto ayudará a que el supervisor identifique cuales son las habilidades de cada uno de ellos, para desarrollar las investigaciones.
2. Definir las personas que van a desarrollar cada uno de los objetivos que se persiguen en la investigación.
3. Discutir los alcances de los procedimientos a aplicar en cada una de las áreas a investigar.
4. Fijar el presupuesto de tiempo que va a utilizar el personal para desarrollar los programas elaborados conjuntamente con el auditor competente.

En el caso de la ejecución el auditor forense debe supervisar el trabajo, de tal forma que asegure el cumplimiento de:



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO LE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

- Mantenerse informado de los problemas que se presenten durante la investigación.
- Revisar el programa de auditoría con base al conocimiento del delito.
- Proporcionar instrucciones a los asistentes respecto del caso.
- Vigilar constantemente el trabajo realizado y aclarar las dudas que vayan surgiendo en el transcurso de su trabajo, evitando que los resultados del trabajo sean definidos como no concluyente para el juez.
- Control del tiempo invertido en cada uno de los procedimientos en función de fechas indicadas por el tribunal de justicia y detalladas en el memorándum de planeación.
- Revisión adecuada y oportuna de los papeles de trabajo preparados por los auditores forenses, verificando que las evidencias cumplan con las disposiciones legales contenidas en el Código Procesal Penal para que sean aceptadas en los



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO LE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

tribunales de justicia. Asimismo la supervisión debe ser aplicada en la finalización del trabajo de auditoría forense en los siguientes aspectos:

- Vigilar que los papeles de trabajo estén completos y que los auditores forenses hayan cumplido con las Normas Internacionales de Auditoría u otra normativa aplicable.
- Aprobación del informe, verificando que cumpla con la calidad requerida para que sea aceptado en el juzgado y sirva de apoyo al juez para emitir una resolución. La evidencia de la supervisión debe quedar incluida en los papeles de trabajo, en los borradores del informe pericial, y se sugiere dejarlas en las siguientes formas:
  - Poniendo su inicial en los papeles de trabajo preparados.
  - Haciendo anotaciones en los papeles de trabajo y complementando las cédulas, partes del informe según el trabajo realizado por los peritos contables.



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO LE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

- Elaborar informes que detallen las actuaciones de cada perito contable en el desempeño de su labor, donde se indique el trabajo elaborado y el desempeño del mismo.

**7. Presupuesto de Tiempo**

El tiempo destinado para el desarrollo de una auditoría forense, está en función de:

- El plazo fijado por el juez o la persona que contrató los servicios:

En este caso la asignación del período para desarrollar el trabajo encomendado puede ser insuficiente si existe un gran volumen de información, sin embargo es conveniente definir el plazo antes de aceptar el compromiso.

- El plazo que el auditor estime oportuno para desarrollar el trabajo:

Cuando el plazo establecido por el juez haya finalizado, y este trabajo no haya concluido se deberá solicitar la ampliación de dicho plazo, exponiendo las razones por las



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO LE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

cuales es necesario dicha prórroga.

- Según el tipo de caso que se esté desarrollando, ya que debido a las características particulares de algunos fraudes es necesario emplear más tiempo en la ejecución de algunos procedimientos.

Las actividades a desarrollar, deberán estar enmarcadas en el tiempo que el juez establezca, caso contrario se debe mencionar las circunstancias por las cuales no se cumplieron las actividades programadas, considerando que

puedan existir algunas dificultades, según la naturaleza del ilícito a investigar.

#### **4.3.3 Ejecución de la Auditoría**

En la fase de ejecución el auditor desarrolla el programa de auditoría, el cual ha sido diseñado para las empresas y así poder descubrir los hechos que revelan indicios de que existe fraude y a la vez permitan examinar la



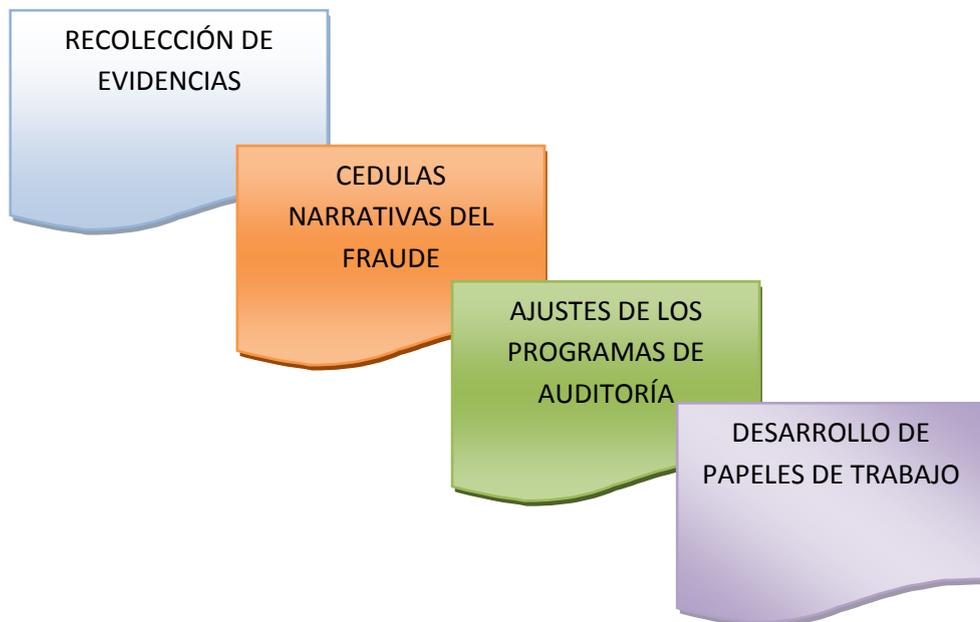
**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

suficiente evidencia para formular las conclusiones y poder documentar las evidencias del delito descubierto y al responsable del mismo.

Los procedimientos programados pueden variar y por ello deben ser flexibles puesto que en la ejecución del trabajo de una Auditoría Forense se avanza con sagacidad y cautela a medida que se obtienen resultados, mismos que podrían hacer necesaria la modificación.

**Actividades Realizadas en la ejecución de Auditoría Forense**





**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDOLE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

**RECOLECCIÓN DE EVIDENCIA**

Entre la información necesaria a recolectar de la empresa que se dedica a la compra venta de electrodomésticos el auditor debe realizar actividades tales como:

- > El auditor debe de documentar los hechos relevantes que se encuentran en el desarrollo de la auditoria.
- > Al momento de recopilar todas las evidencias, el auditor los debe dejar referenciados en los papeles de trabajo para probar los hechos encontrados en las cuentas por cobrar.
- > Las evidencias se obtienen al momento de ejecutar la auditoria.



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO LE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

En el desarrollo de la recolección de evidencias se deben realizar los siguientes procesos dentro y fuera del ambiente relacionado en el que se desenvuelven los acusados del delito:

- Obtención del material probatorio mediante la aplicación de los procedimientos.
- Ordenamiento del material recopilado.
- Interpretación y análisis de los datos.
- Preparación de conclusiones sobre los hechos investigados.

**CEDULAS NARRATIVAS DEL FRAUDE**

En las cédulas de hallazgos que contengan información relacionada a los cobros y remesas efectuadas por los acusados, el auditor concentra todas las actividades reportables, los sucesos más relevantes que deben ser investigados lo cual permita tomar las medidas correctivas según sea el hecho descubierto y



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDOLE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

que debe de estar debidamente documentado con la suficiente evidencia, la cual tenga validez y legalidad al momento de presentarla como evidencia. En la preparación de las cédulas de hallazgos el auditor debe tomar en cuenta:

- La identificación de actos a reportarse vinculados con los cobros.
- Retomar los hallazgos de importancia relativa.
- Poseer evidencia suficiente y competente del hallazgo.

**AJUSTES DE LOS PROGRAMAS DE AUDITORÍA**

- Al preparar los programas de auditoría el auditor debe tomar en cuenta que al momento de llevar a cabo el desarrollo de la auditoría estos están sujetos a ciertos ajustes necesarios durante el proceso de investigación: En el desarrollo de la auditoría se pueden presentar situaciones que no fueron consideradas al momento de la planificación



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDOLE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

y que es necesario efectuar ajustes al programa, por haber encontrado elementos de importancia en la presentación de los resultados.

- El auditor se ve en la necesidad de modificar, completar, eliminar y precisar el contenido de los procedimientos cuando estos así lo requieran, para completar las consideraciones determinadas.

**DESARROLLO DE PAPELES DE TRABAJO**

En esta actividad se realiza la preparación de cedulas que contengan la información con los procedimientos planteados que estén vinculados con el fraude.

Los papeles de trabajo son preparados por los auditores según el área que le ha sido asignada a investigar dentro de la empresa.



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

**4.3.4 INFORME DEL PERITO CONTABLE INDEPENDIENTE**

Ejercicios Comprendidos del 1 de Enero de 2010 al 31 de Diciembre de 2010.

**Señor  
Juez Cuarto de instrucción  
Presente**

- I. Se emite el presente informe relativo a peritaje especial y con posterioridad a la auditoría Contable que se practicó a los documentos, los cuales son propiedad de la Asociación HERMANOS Y ASOCIADOS, S.A. DE C.V. con jurisdicción en la ciudad y departamento de Santa Ana.
  
- II. La investigación se realizó conforme a lo indicado por las Normas Internacionales de Auditoría y la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública, con el propósito de emitir una opinión profesional sobre la existencia de mal manejo de fondos, por parte del señor Raúl Ernesto Contreras y de Juan Carlos Ramírez; el período inspeccionado comprende del 1 de enero de 2010 al 31 de



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDOLE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

diciembre de 2010, circunstancia permitida por la información y documentación bajo supervisión.

**III.** Como parte del examen, se planificó y se evaluó la estructura organizativa de la Sociedad, para determinar las facultades conferidas por esta, a los señores Raúl Ernesto Contreras y Juan Carlos Ramírez; asimismo conocer y evaluar los mecanismos del control de cuentas por cobrar, para determinar las áreas de riesgo, necesarias al presente hecho.

**IV.** Se revisó, sobre base documental, la información generada por la Sociedad; asimismo se verificó esa información y documentación, utilizando los procedimientos de auditoría aplicables a tales circunstancias, dentro de los alcances técnicamente necesarios para sustentar la opinión de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría y Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública; Dentro de los procedimientos se llevó a cabo lo siguiente:



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

- ❖ Se revisó y analizó toda la documentación proporcionada por la sociedad, con el fin de depurarla en base a los objetivos previstos para la auditoría.  
De los datos obtenidos se concluye que los registros de las cuentas por cobrar no están registrados en su totalidad y no tienen anotaciones actuales que permitan examinar a referencia las operaciones realizadas.
- ❖ Se practicó lectura del Libro de Actas de Asambleas Generales, para determinar hechos históricos vinculados directamente con los señores Raúl Ernesto Contreras y Juan Carlos Ramírez, sus funciones y responsabilidades asignadas por HERMANOS Y ASOCIADOS, S.A. DE C.V. los procedimientos subsiguientes, expresan a detalle los eventos cronológicamente registrados.
- ❖ En el mes de abril de 2010, se pudo determinar según información cotejada que los imputados realizaron depósitos considerables en sus respectivas cuentas personales de ahorro.
- ❖ Con fecha 19 de junio de 2010, el señor Contreras que labora como cobrador recibe pagos de cuotas adeudadas por los clientes de control financiero de la Sociedad (En calidad de cobrador).



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDOLE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

- ❖ El 5 de mayo de 2010, informa que el saldo de la cuenta bancos no coincide con el detalle de cuentas por cobrar siendo la diferencia de un saldo de \$8,000.00.
  - ❖ En Reuniones de fechas: 14 de junio y 12 de septiembre de 2010, rinden informes económicos.
  - ❖ Fecha 12 de octubre de 2010, se realizó inventario físico de mercadería por parte de la empresa descubriendo que algunos artículos no habían sido descargados del inventario.
  - ❖ Se efectúa seguimiento de efectivo, mediante el enfrentamiento de los ingresos del mes menos los gastos ocurridos, determinando así, el saldo al cierre del mismo, el cual, automáticamente se convierte en el inicial del siguiente mes y así sucesivamente.
- V.** Con base a los procedimientos desarrollados relacionados con la Auditoría Contable, practicada a la Sociedad Hermanos y Asociados, S.A. DE C.V. según documentos secuestrados y ubicados bajo el Numero 221/2010, y la determinación de mal manejo de fondos por parte del señores Raúl Ernesto Contreras y Juan Carlos Ramírez, se determinaron inconsistencias en el control de dichos



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDOLE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

fondos, en total incompatibilidad con las funciones a él encomendadas; a continuación el detalle:

1. Los libros legalizados, para el control de los fondos propios de la Sociedad Hermanos y asociados S.A. de C.V. se encuentran con atraso relevante en sus registros y anotaciones.
2. El saldo final de la libreta bancaria, en la cual constan los fondos disponibles por la Asociación, difiere sustancialmente con el resultado del seguimiento integral efectuado sobre los ingresos y los gastos de la misma, para el período.

Por lo tanto, En mi opinión, sustentada con los resultados obtenidos en la presente auditoría y los enunciados de los numerales 1 y 2 del romano V; **Si ha existido mal manejo de fondos de la Sociedad Hermanos y Asociados, S.A. DE C.V. Por parte de los señor Raúl Ernesto Contreras y Juan Carlos Ramírez;** lo cual hago de su conocimiento para los efectos legales correspondientes.



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDOLE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

**VI.** La información adjunta al presente dictamen sirve de base para interpretar el alcance y efectividad de los procedimientos efectuados en el mismo, y para sustentar pericialmente, la opinión vertida al respecto.

El presente Dictamen se elabora exclusivamente para los efectos requeridos por el Juzgado Cuarto de Instrucción de la Ciudad y Departamento de Santa Ana; y no constituye herramienta para interpretar la situación fiscal, económica y financiera de la Sociedad de Hermanos y asociados, S.A. de C.V.

Santa Ana, a los veinticinco días del mes de Junio de dos mil once.

Santa Ana - Santa Ana.

F.   
Lio. JORGE ALBERTO LINARES  
Perito/Contable 

Lic. Jorge Alberto Linares.

Registro No. 4086



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

**4.4 ANEXOS DE INFORME DE AUDITORÍA FORENSE**

**PROGRAMAS DE AUDITORIA FORENSE**

PROGRAMA DE AUDITORIA FORENSE				
CUENTAS BANCARIAS				
<b>Objetivo:</b> Investigar el saldo de la cuenta bancos conforme a remesas realizadas.				
<b>Alcance:</b> Cuentas Bancarias.				
No	Procedimientos	Ref. p/t	Hecho por	Fecha
1.	Se elaboró narrativa sobre las indagaciones respecto a las cuentas de ahorro de los imputados.	CN-01	J.A.L.	11-03-11
2.	Indagar sobre la frecuencia de los depósitos y montos en cuenta de ahorro de los imputados	CN-01	J.A.L.	15-03-11
3.	Se investigó si las remesas realizadas en la cuenta bancaria de la empresa coinciden con los cobros realizados a los clientes.	CN-01	J.A.L.	17-03-11
4.	Hacer un análisis para determinar si los ingresos percibidos mensualmente por los acusados son provenientes del sueldo o son generados por la apropiación indebida de efectivo.	CN-01	J.A.L.	21-03-11
5.	Cotejar si los pagos realizados al cobrador por parte de los clientes fueron remesados en su totalidad.	CN-01	J.A.L.	22-03-11
6.	Concluya sobre las operaciones investigadas.	CN-01	J.A.L.	25-03-11



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDOLE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

**CEDULA NARRATIVA**

Ref P/T **CN-01**

Hecho por: J.A.L.

Nombre de los Investigados: Raúl Ernesto Contreras, Juan Carlos Ramírez

**Cedula narrativa sobre cuentas bancarias.**

Examen del: 11-03-2011 al 25-03-2011

**Objetivo:** Documentar la información sobre el manejo de efectivo por los investigados que prestan sus servicios en el área de cobros y contabilidad.

**Desarrollo:**

Según puntos del programa de Cuentas bancarias se procedió a la investigación, se descubrió que la responsabilidades de los sujetos estaban relacionadas por lo que se les facilitaba la malversación de los cobros así mismo se detectó que las cuentas de ahorro de los imputados se incrementaban considerablemente.

**Conclusiones:**

Se determinó que los depósitos de montos elevados en las cuentas de ahorro de los implicados no procedían de su sueldo y a la vez se comprobó que no tenían más fuentes de ingresos aparte de su salario; por lo que se pudo determinar que dichos depósitos provenían de los pagos efectuados por los clientes en concepto de cancelación de las cuotas.

**Documento Probatorio:**

- > Saldo de la Cuenta Bancos de la empresa.
- > Fotocopias de Libretas de Ahorro de los implicados.



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

**CEDULA DE HALLAZGO**

**HERMANOS Y ASOCIADOS S.A. de C.V.**

Nombre del Investigado: Raúl Ernesto Contreras, Juan Carlos Ramírez

**Cedula de hallazgo de Cuentas Bancarias.**

Examen del 11/03/11 al 25/03/11.

---

**Título:** Saldo de cuentas bancarias.

**Condición:** Se determina que los sujetos estaban incrementando sus cuentas de ahorro con cantidades considerables, las cuales provenían de no realizar las remesas en su totalidad en las cuentas bancarias de la empresa las cuales correspondían a pagos realizados por los clientes.

**MONTO AL QUE ASCIENDE EL FRAUDE.**

Raúl Ernesto Contreras	\$4,000.00
Juan Carlos Ramírez	\$4,000.00

**Criterio:** Violación a la normativa interna la empresa.

Causa: Incumplimiento a las normas internas de la empresa.

**Efecto:** Lo anterior ocasiona que no se cuente con una situación económica real de los empleados, que nos permita conocer la transparencia del manejo de los bienes y fondos de la empresa.

**Recomendación:** Se recomienda a la junta de accionista, gire instrucciones al gerente general para que este instruya a jefe de unidad de recursos humanos cumpla con lo establecido en el manual de reclutamiento y selección de personal, al fin de garantizar los recursos económicos y evitar el fraude dentro de la empresa.



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDOLE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

PROGRAMA DE AUDITORIA FORENSE.

**CUENTAS POR COBRAR**

**Objetivo:** Conocer y cuantificar las operaciones realizadas, pendientes de cobro por la empresa y la relación con los imputados.

**Alcance:** Registros contables, origen y contratos para realizar las operaciones al crédito con los clientes.

No.	Procedimiento	Ref. p/t	Hecho por	Fecha
1	Investigar y documentar las transacciones y montos inusuales efectuados por los imputados con la empresa.	CN-02	J.A.L.	28-03-11
2	Verificar las tarjetas de cobro que han sido utilizadas para llevar el control del saldo de los clientes que con el sospecho están bajo el cargo del acusado del fraude.	CN-02	J.A.L.	30-03-11
3	Comprobar si los pagos efectuados por los clientes concuerdan con los depósitos efectuados en la cuenta de la empresa.	CN-02	J.A.L.	01-04-11
4	Comprobar emisión de recibo por los abonos efectuados por los clientes de la empresa.	CN-02	J.A.L.	06-04-11
5	Comprobar que los saldos por cobrar a clientes correspondan con el saldo pendiente de pago reflejados en los libros de la empresa.	CN-02	J.A.L.	08-04-11
6	Efectuar un arqueo de los documentos por cobrar, obtención de confirmación de saldos de las mismas cuentas por cobrar.	CN-02	J.A.L.	11-04-11
7	Concluya sobre las investigaciones realizadas.	CN-02	J.A.L.	15-04-11



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDOLE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

Ref. P/T **CN-02**

Hecho por: J.A.L.

Nombre del Investigado: Raúl Ernesto Contreras, Juan Carlos Ramírez

**Cedula narrativa sobre Cuentas por Cobrar.**

Examen del 28/03/11 al 15/04/11

**Objetivo:** Documentar la información relacionada entre los investigados y la empresa, sobre el manejo de las transacciones efectuadas.

**Desarrollo:**

Cumpliendo con los puntos referente al programa de Cuentas por cobrar se determinó por medio de movimientos registrados por contabilidad y documentación proporcionada por los mismos, se descubrió que las operaciones realizadas por los implicados no están siendo reembolsadas en su totalidad. También se determinó que los abonos realizados por los clientes no fueron aplicados a los saldos de sus cuentas.

**Conclusiones:**

**Se determinó que los implicados se apropiaban de algunos abonos realizados por los clientes por lo que se pudo determinar que algunos ya habían cancelado su deuda pero según saldo en libros se encontraban con saldos pendientes de ser cancelados.**

**Documento Probatorio:**

> Movimientos de registros contables.

> Fotocopias de recibos emitidos a clientes.

Testimonio clientes que aseguran haber cancelado su deuda



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

**HERMANOS Y ASOCIADOS S.A. de C.V.**

Nombre del Investigado: Raúl Ernesto Contreras, Juan Carlos Ramírez

**Cedula de hallazgo de Cuentas por Cobrar.**

Examen del 28/03/11 al 15/04/11

**Título:** Créditos Morosos.

**Condición:** Se descubrió que los saldos de los clientes pertenecen a:

Roberto Morales	\$ 1,500.00
Ana María Cerna	\$ 1,200.00
Milton Avilés	\$ 1,000.00
Xiomara Bolaños	\$ 3,000.00
Víctor López	\$ 1,300.00

Dichos saldos fueron acumulados durante el primer trimestre. Los abonos realizados por parte de estos clientes nunca fueron depositados en la cuenta bancaria de la empresa. Sin embargo durante todo este periodo si se realizaron cobros por parte del Sr. Raúl Ernesto Contreras empleado de la empresa.

**Criterio:** Con relación a la auditoría realizada se determinó que existe una violación a la normativa interna de la empresa.

**Causa:** La violación de la normativa interna es debido a que no se aplican controles internos que puedan controlar el manejo de los créditos y la recuperación de los mismos.

**Efecto:** La no aplicación de los controles internos en el manejo de los créditos otorgados tiene como consecuencia que los empleados pueden apropiarse del dinero cobrado, por lo tanto los inventarios están disminuyéndose pero no se está el volumen de ventas.

**Recomendación:** Se recomienda a la empresa proceder a la reestructura de los controles internos y a la aplicación, seguimiento y evaluación de los mismos.

Si los accionistas así lo consideran proceder judicialmente



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

PROGRAMA DE AUDITORIA FORENSE				
INVENTARIOS				
<b>Objetivo:</b> Verificar y cuantificar las operaciones realizadas en cuanto a los movimientos de inventarios.				
<b>Alcance:</b> Registros contables y existencia física de los electrodomésticos.				
No.	Procedimiento	Ref. p/t	Hecho por	Fecha
1	Asegurarse mediante lectura de las aplicaciones en el libro auxiliar de que no existan movimientos de inventario inusuales que puedan relacionarse con los sospechosos.	CN-03	J.A.L	18-04-11
2	Obtener el movimiento de las compras del periodo, su documentación, cancelación, de recepción y que se haya efectuado mediante órdenes de compras debidamente autorizadas.	CN-03	J.A.L	20-04-11
3	Obtener los listados de inventarios, cotejar las unidades y valores al kardex, la valuación y registro de los faltantes o sobrantes determinado según conteo físico.	CN-03	J.A.L	25-04-11
4	Comprobar si las erogaciones por pedidos en tránsito, se encuentran adecuadamente documentadas y registradas como tales.	CN-03	J.A.L	29-04-11
5	Concluya sobre las investigaciones realizadas.	CN-03	J.A.L	05-05-11



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDOLE CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

Ref. P/T **CN-03**

Hecho por: J.A.L.

Nombre del Investigado: Raúl Ernesto Contreras, Juan Carlos Ramírez

**Cedula narrativa de Inventarios.**

Examen del 18/04/11 al 06/05/11

**Objetivo:** Documentar la información relacionada entre los investigados y la empresa sobre el manejo de las entradas y salidas de inventario.

**Desarrollo:**

Mediante el cumplimiento de los puntos tratados en el programa de Inventarios se procedió a la investigación atreves de entrevistas a clientes clave e indagaciones de movimientos al inventario, se descubrió que las salidas de inventario no concuerdan con el volumen de ventas.

**Conclusiones:**

Se pudo determinar que algunos artículos de la empresa si habían sido vendidos pero en los registros contables no se registraban los pagos realizados por los clientes.

Además se descubrió que no existen los controles de inventarios actualizados.

**Documento Probatorio:**

- > Entrevistas con empleados clave.
- > Registros contables sin la debida autorización.
- > Listado y pruebas de los involucrados.



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

**HERMANOS Y ASOCIADOS S.A. de C.V.**

Nombre del Investigado: Raúl Ernesto Contreras, Juan Carlos Ramírez

**Cedula de hallazgo de Inventarios.**

Examen del 18/04/11 al 06/05/11

**Título:** Mercaderías descargadas del inventario físico, según registros y documentos que amparan las ventas efectuadas y los comprobantes de envíos, facturas y créditos fiscales emitidos por las ventas realizadas.

**Condición:** Para hacer la revisión de los registros y existencias físicas, se llevaron a cabo las siguientes actividades:

-Se hizo el requerimiento de los registros auxiliares y libro mayor para determinar la consistencia de dichos registros.

-Solicitar los documentos soporte de los asientos registrados en los auxiliares y mayor (comprobantes de remesas, facturas y créditos fiscales).

-Posteriormente se pidió la verificación física de algunos productos comprados e ingresados al sistema de inventarios en el período.

-Se solicitó información sobre el personal que frecuentemente tiene acceso a la bodega de productos.

EL resultado de estas indagaciones fue el siguiente:

Al hacer la revisión física de las existencias y comparar con los registros contables, se determinó un faltante de \$ 8, 000 en mercaderías, de los cuales se pudo determinar que los artículos si fueron vendidos pero el dinero de dichos artículos nunca fue ingresado a las arcas de la empresa

**Criterio:** La situación arriba planteada, denota una violación y falta de aplicación de los controles internos de la empresa que le permitan tener información financiera confiable.

**Causa:** Desconocimiento de la técnica contable adecuada para hacer los registros de los inventarios y poder establecer mejores controles contables y extracontables, indisciplina, desorganización y falta de control de las actividades del personal.



**CAPITULO IV: ELABORACION DE CASOS PRACTICOS DE CERTIFICACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y PERITAJES CONTABLES DANDO CUMPLIMIENTO A LOS LINEAMIENTOS DIVULGADOS POR EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA**

---

**Efectos:** Al no hacer la correcta aplicación de la técnica contable, los registros no proporcionarían información para la toma de las decisiones de la alta gerencia de la empresa.

Asimismo se tendrán problemas de tipo legal con respecto a los tributos. Además la empresa tendrá fuga de recursos por falta de controles.

**Recomendación:** Es recomendable que la empresa brinde capacitación a los empleados en las diferentes funciones que se les ha encomendado; hacer énfasis en la adecuada selección del personal que será contratado para laborar en la empresa; mejorar los controles internos en general.

## **CAPITULO V**

### **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

#### **5.1 Conclusiones**

Posterior a la investigación dirigida a la muestra de contadores públicos autorizados por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, respecto a la necesidad de un documento que proporcione la información necesaria para elaborar una certificación de estados financieros y una adecuada planeación y elaboración de informes de auditoría forense, se puede concluir que:

Se estableció que la mayoría de contadores públicos encuestados no consideran complejo el desarrollo de una certificación de estados financieros pero un poco más de la mitad de los encuestados consideran a la auditoría forense como un tema difícil de desarrollar, con características particulares que hacen de ésta una auditoría especial poco conocida, asimismo la mayoría de ellos desconocen los

elementos propios relacionadas a la misma, los aspectos técnicos y legales que se aplican en el desarrollo de este tipo de trabajos; por lo tanto existe una desactualización del tema de investigación en cuanto a auditoria forense, influenciado por la falta de capacitaciones, ya que los gremios de profesionales en contaduría pública no han brindado seminarios respecto a este campo.

Actualmente se está incrementando el conocimiento según la ocurrencia del fenómeno de la corrupción en las corporaciones y el contador público desempeña un papel importante en el descubrimiento, divulgación y atestación de los mismos, para ello debe adquirir la formación profesional y la experiencia necesaria y parte de ellas se obtiene a través de las participaciones que tengan en diferentes campos de acción, sin embargo en esta investigación quedó demostrado que la mayoría de profesionales no participan en auditorías forenses requeridas por los tribunales de justicia, debido a ciertos factores que inciden en el desarrollo de estos trabajos, como los riesgos éticos, morales y legales; su integridad

como profesional se puede ver afectada y entre otros casos el esclarecimiento del tipo de fraude a investigar se dificulta debido a las características propias de cada delito. Por el contrario consideran factible y con pocas probabilidades de riesgo el desarrollo de una certificación de estados financieros.

Los procesos de investigaciones llevados a cabo en los tribunales de justicia por fraudes cometidos en las empresas, en su mayoría, no son resueltos en el plazo establecido, debido a que los informes periciales carecen de la calidad necesaria; ya que no poseen los elementos de juicio necesarios que ayuden al juez a resolver el caso que se investiga.

Los elementos que constituyen la planeación de una auditoría forense tienen características especiales, las cuales no son identificadas por la mayoría de contadores públicos, ya que las particularidades de la investigación influyen principalmente en el conocimiento del fraude, la aplicación de la materialidad o importancia relativa y el estudio y evaluación de los riesgos, el alcance de la

auditoría, entre otros; los cuales son determinados en alguna medida por la naturaleza del caso investigado, los requerimientos del juez, la disponibilidad y el volumen de la información, la capacidad y competencia del profesional, entre otros.

Al momento de llevar a cabo una auditoría forense existen problemas sobre el tipo de procedimientos a aplicar, las técnicas a emplear, el alcance de las mismas y el tipo de evidencia que sea admitida por los tribunales de justicia para respaldar las conclusiones emitidas en el informe del auditor.

No existen modelos específicos de informes de auditoría forense que presenten en forma definida la estructura y contenido de este tipo de trabajo, que faciliten el trabajo al auditor forense para que los mismos cumplan con la calidad requerida, a fin de aportar resultados adecuados para que sean retomados por el juez al momento de emitir su resolución.

## **5.2 Recomendaciones**

Se recomienda a los gremios de profesionales en contaduría pública a que se interesen en brindar capacitaciones relacionados con el desarrollo de una certificación de estados financieros, descubrimiento, divulgación y atestación de fraudes y delitos, ya que el nuevo rol que desempeña el contador público actualmente se ve orientado al desarrollo de este tipo de trabajos y debe adquirir un conjunto de conocimientos para el análisis e investigación de delitos.

A los catedráticos para que implementen en el desarrollo de las diferentes asignaturas aplicables el presente material de certificación de estados financieros y el desarrollo de una auditoria forense y así obtener una mejor comprensión y entendimiento de los estudiantes.

A los estudiantes para que amplíen sus conocimientos sobre procedimientos de certificación de estados financieros y auditoria forense.

Los contadores públicos deben asumir las nuevas responsabilidades hacia donde se encuentra orientada la profesión de la Contaduría Pública, por lo tanto deben cambiar los esquemas de auditores financieros e incursionar en áreas novedosas.

Los contadores públicos deben solicitar todos los requerimientos en forma clara y precisa para que desarrollen adecuadamente su trabajo y agilizar los procesos para emitir las resoluciones oportunamente.

Los contadores públicos deben considerar que para el desarrollo de una auditoría forense es necesario utilizar el criterio profesional para estimar la aplicación de la materialidad o importancia relativa, ya que todo está en función del objetivo de la contratación del contador público.

Al momento de estudiar y evaluar los riesgos de auditoría forense, el contador público debe tomar en consideración el entorno del trabajo, la naturaleza del fraude y otros

factores que inciden en el desarrollo del trabajo encomendado.

Para que las evidencias sean admitidas por los tribunales de justicia, el auditor debe hacer uso de la técnica de autenticación de los documentos a presentar, si éstos son requeridos por los tribunales de justicia, ya que la prueba más utilizada y admitida en dicho lugar es la documental.

El profesional en contaduría pública debe presentar los informes en forma concluyente, exponiendo las conclusiones de la investigación en forma precisa y concreta, tomando en cuenta los requerimientos del juez y el objetivo de trabajo, a fin de evitar la contratación de otros profesionales sobre el mismo caso.

## BIBLIOGRAFIA

### LIBROS

- ❖ Carlos Muñoz Razo  
Como Elaborar y Asesorar Una Investigación De Tesis.  
  
Primera Edición.
  
- ❖ Mc Graw Hill  
  
Auditoria Un Enfoque Integral  
  
12<sup>a</sup>. Edición  
  
2003
  
- ❖ Philip L. Defliese, Henry R. Jaenicke, Jerny D.  
Sullivan Richard A. Gnospelius  
  
Auditoría Montgomery  
  
Segunda Reimpresión de la segunda Edición  
  
Editorial Limusa, S.A. DE C.V.  
  
México, 1997

## **LEYES Y REGLAMENTOS**

- ❖ Comité Internacional de Prácticas de Auditoría.  
Normas Internacionales de Auditoría.  
6<sup>a</sup>. Edición 2001.
  
- ❖ Luís Vásquez López  
Código de Comercio de El Salvador  
  
Offset Cuscatlán
  
- ❖ Asamblea Legislativa de la República de El Salvador.  
Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública  
y Auditoría.  
Decreto 828 del 26 de Enero de 2000.
  
- ❖ Código Procesal Penal.

## PAGINAS ELECTRONICAS

- ❖ [www.scribd.com](http://www.scribd.com)
- ❖ [www.cvpcp.com.sv](http://www.cvpcp.com.sv)
- ❖ [www.cnr.gob.sv](http://www.cnr.gob.sv)
- ❖ [WWW.iscpelsalvador.com](http://WWW.iscpelsalvador.com)
- ❖ [www.cvcpa.org](http://www.cvcpa.org)

# ANEXOS

## **GLOSARIO**

### **ADMINISTRACIÓN FRAUDULENTA**

Según la Fiscalía General de la República de El Salvador se entiende como administración fraudulenta todos aquellos fraudes cometidos contra la empresa privada. Y de acuerdo al Art. 218 del Código Penal se define como "El que teniendo a su cargo el manejo, la administración o el cuidado de bienes ajenos, perjudica a su titular alterando en sus cuentas los precios o condiciones de los contratos, suponiendo operaciones o gastos, aumentando los que hubiere hecho, ocultando, obteniendo valores o empleándolos indebidamente".

### **ADMISIBLE**

Digno de ser admitido.

### **ALEGAR**

Traer uno a favor de su propósito, como prueba, algún dicho o ejemplo. Exponer méritos para fundamentar una pretensión. Defiende el abogado su causa.

### **ALEVOSÍA**

Cuando en los delitos contra la vida o la integridad personal, el hechor provoca o se aprovecha de la situación de indefensión de la víctima para prevenir el ataque o defenderse de la agresión, sin riesgo de su persona.

### **ALLANAMIENTO**

Declaración de voluntad del demandado en virtud de la cual este acepta o es conforme con que se otorgue al demandante. Cuando se tiene conocimiento que dentro de una empresa se está cometiendo un delito.

### **APÓCRIFO**

Dícese de los libros sagrados cuya inspiración divina no consta o no es segura.

### **APROPIACIÓN Y RETENCIÓN INDEBIDA**

“El que teniendo bajo su poder o custodia una cosa mueble ajena por un título que produzca obligación de entregar o devolver la cosa o su valor, se apropiare de ella o no la entregare o restituyere a su debido tiempo en perjuicio de otro” Según el artículo 217 de Código Penal.

### **ATESTACIÓN**

Deposición de testigo o de persona que afirma alguna cosa.

### **COMPULSA**

Copia de una escritura, un auto, etc. sacada por orden judicial y cotejado con su original.

### **BUROCRACIA**

Es una estructura organizativa aplicable a cualquier tipo de organización que se caracteriza por la división de responsabilidades, especialización del trabajo, jerarquía, relaciones impersonales y procedimientos regularizados que se producen dentro de ella.

### **CONJETURA**

Formar juicios probables de algo para medio de juicios y observaciones.

### **CONTABILIDAD FORENSE**

Se define como una técnica que permite reunir y presentar información financiera, contable, legal, administrativa e impositiva, en una forma que será aceptada por una corte de jurisprudencia contra los ejecutores de un crimen económico, por lo tanto, existe la necesidad de preparar personas con visión integral, que faciliten evidenciar especialmente, delitos como: la corrupción administrativa, fraude contable, delito en los seguros, lavado de dinero y terrorismo, entre otros.

### **CONSPIRACIÓN**

Unirse en contra de alguien.

### **DELITO CONTRA LA PROPIEDAD**

Bajo este título se recoge en el Código Penal, una serie de conductas delictivas que atentan contra el patrimonio. Estos delitos pueden llevar consigo apropiaciones, como sucede en los robos, hurtos y apropiaciones indebidas etc.

### **DELICTUOSO**

Es la aplicación al acto que implica delito o acción contraria a la ley.

### **DESFALCO**

Tomar para sí un caudal que se tenía bajo obligación de custodia.

### **DEMANDA**

Es el acto procesal por el que el actor o demandante, solicita del órgano jurisdiccional frente al demandado una determinada tutela jurídica en forma de sentencia favorable, mediante un escrito en el se expone los

antecedentes de hechos del caso y su razonamiento jurídicos, con el que ordinariamente comienza el proceso.

### **DEMANDADO**

Sujeto frente al cual el demandante solicita de un órgano judicial una concreta tutela, constituyéndola en parte, del proceso para la posible defensa de sus derechos e intereses.

### **DEMANDANTE**

Sujeto jurídico que mediante la demanda inicia el proceso y se constituye en parte del mismo, pidiendo frente a otro y otros sujeto, una concreta tutela jurisdiccional.

### **DESACATO**

El que con ocasión de hallarse un empleado en el ejercicio de sus funciones o por razones de estas, ofendiere de hecho o de palabra su honor o decoro o lo amenazare en su presencia o por escrito.

### **DESVIRTUAR**

Quitar la virtud de una cosa, echarla a perder.

### **DETENCIÓN**

Privación de la libertad de quien se sospecha que ha cometido un delito.

### **DIMISIÓN**

Renunciar a un cargo.

### **DISPUTA**

Es un conflicto entre partes que pueden establecerse fuera de la corte o pueden llevarse a una acción judicial. Una disputa contemplada es un conflicto potencial entre las partes, que si se materializa, puede establecerse fuera de la ésta o puede llevarse a los procedimientos judiciales.

### **ENRIQUECIMIENTO ILÍCITO**

Funcionario o empleado, que con ocasión del cargo o de sus funciones obtuvieren incremento patrimonial no justificado.

### **ERROR**

Concepto equivocado o juicio falso, acción desacertada o equivocada. Equivocación de buena fe.

### **ESCEPTICISMO**

Doctrina filosófica según la cual la verdad no existe y en todo el hombre es incapaz de conocerla.

### **ESTADOS FINANCIEROS IRREALES**

Son los que no presentan razonablemente la situación debido a errores contables cometidos involuntariamente. Ineficiencias del sistema de información financiera, atrasos en la registración contable o a errores.

### **ESTADOS FINANCIEROS FALSOS**

Son los que resultan de la adulteración deliberada de la información que está contenida en ellos.

### **ESTADOS FINANCIEROS CREATIVOS**

Son aquellos que en apariencia presentan razonablemente la situación financiera de la empresa, cuando en realidad no es así.

### **ESTAFA**

El que obtuviere para sí o para otro un provecho injusto en perjuicio ajeno, mediante ardid o cualquier otro medio de engañar o sorprender la buena fe.

### **EVASIÓN DE IMPUESTOS**

Se entenderá como defraudación al Fisco la simulación, ocultación o maniobra de cualquier naturaleza, tendiente a inducirlo a error en la recaudación íntegra de impuestos establecido por la ley.

### **EXTORSIÓN**

Acción de arrebatar una cosa por fuerza a otro. Daño o perjuicio.

### **FALSEDAD IDEOLÓGICA**

“El que con motivo del otorgamiento o formalización de documento público o auténtico, insertare o hiciere insertar declaración falsa concerniente a un hecho que el documento debiere probar”. Art. 284 Código Penal.

### **FALSEDAD MATERIAL**

Se encuentra definido en él artículo 283 del Código Penal:  
“ El que hiciere un documento público o autentico, total o parcialmente falso o alterare uno verdadero”.

### **FRAUDE**

El fraude se entiende como: las acciones impropias resultantes en una declaración incorrecta o falsa de los estados financieros y que hace daño a los accionistas o acreedores, defraudación del público consumidor; publicidad falsa; malversaciones y desfalcos cometidos por los empleados al empleador y otras acciones ilícitas tales como sobornos, comisiones, violaciones de las reglas de las agencias reguladoras y las fallas para mantener un adecuado

sistema de control interno. "El concepto de fraude, se refiere al acto intencional, por parte de uno o más individuos, del área de administración, personal o terceros, que produce una distorsión en los estados financieros, el cual puede involucrar, la manipulación o falsificación de documentos, el uso indebido de recursos, la supresión u omisión de los efectos de las transacciones en los registros y la aplicación indebida de las políticas de contabilidad."

Acción encaminada a eludir cualquier disposición legal, sea fiscal, penal o civil, siempre que con ello se produzca perjuicio contra el Estado o contra terceros.

### **JUICIO**

Conocimiento, tramitación y fallo de un asunto por un juez o tribunal.

### **HURTO**

El que con ánimo de lucro para sí o para un tercero, se apoderare de una cosa mueble, total o parcialmente ajena, sustrayéndola de quien tuviere en su poder.

### **IMPUNE**

Que queda sin castigo.

### **INDEPENDENCIA DE LA MENTE**

El estado de la mente que permite la provisión de una opinión sin ser afectado por influencias que comprometan el juicio profesional, permitiéndole a un individuo que actúe con integridad, y ejerza objetividad y escepticismo profesional.

### **INDEPENDENCIA EN LA APARIENCIA**

El evitar hechos y circunstancias que sean tan significativos de manera que un tercero razonable e informado, que tenga conocimiento de toda la información relevante, incluyendo las salvaguardas aplicadas,

concluiría razonablemente que se ha comprometido la integridad, la objetividad o el escepticismo profesional de una firma, o de un miembro del equipo.

### **INDICIO**

Hechos de los cuales se deducen otros, que son jurídicamente relevantes, por ser admisibles en el supuesto de hecho de una norma.

### **OMISIÓN**

Abstenerse de hacer o decir algo. Falta por haber dejado de hacer algo necesario o conveniente.

### **PECULADO**

Son los actos con los cuales, las personas encargadas, de bienes y servicios de una empresa, abusan de la autoridad conferida sobre los mismos en el ejercicio de su cargo.

### **PERICIA**

Es un acto de investigación y un medio de prueba realizada, previo encargo judicial, por una persona ajena al proceso y especializada en una ciencia, arte o técnica. Recae sobre hechos y circunstancias relacionadas con el delito y tiene por finalidad auxiliar al juez y a las partes en el ejercicio de sus respectivas funciones procesales.

### **PERITO CONTABLE**

Son peritos titulares los que tienen título oficial de una ciencia o arte cuyo ejercicio esté reglamentado por la administración. Son peritos no titulares los que, careciendo de título oficial, tienen, sin embargo, conocimientos o prácticas especiales en alguna ciencia o arte.

### **PREMEDITACIÓN**

Cuando se planea con la anticipación necesaria, reflexiva y persistentemente, la realización de un delito.

### **PREMISA**

Prevenido o enviado con anticipación. Que predice

#### **Presentación fraudulenta de reportes financieros**

Es definida como la conducta intencional o imprudente, ya se trate de acto o de omisión, que resulta en estados financieros materialmente equivocados. La presentación fraudulenta de informes financieros puede involucrar diversos factores y tomar diversas formas, ya que pueden conllevar a la distorsión grave y deliberada de los registros corporativos. Pueden encontrarse involucrados empleados desde el nivel más bajo, hasta el más alto de la administración.

### **PRESUNTO**

Supuesto, probable.

### **PROGRAMAS DE AUDITORÍA FORENSE**

Los programas de auditoría forense es un conjunto de procedimientos utilizados por Auditores en el curso de su examen para la obtención de la evidencia o prueba.

### **PRUEBA**

Esta ha sido definida como todo lo que sirve para darnos la certeza acerca de la verdad de una proposición. Constituye prueba para el juez, la interpretación individual y la valoración conjunta de los medios de pruebas disponibles que se han presentado en un caso en particular, todo esto analizado desde la óptica interna de su análisis y de manera externa constituye la labor de motivación efectiva de la sentencia.

### **PRUEBA PERICIAL**

Es el producto de un encargo judicial a un tercero ajeno al proceso, por lo que no cabe confundir la pericia como prueba procesal, por realizarse dentro del proceso, con las pericias extrajudiciales, desarrolladas al margen éste,

cuyo resultado viene luego de él, aunque no en forma de prueba pericial, sino testifical o documental.

### **PRUEBA OBJETIVA**

El dato debe provenir del mundo externo al proceso y no debe ser un mero fruto del conocimiento privado del auditor, carente de acreditación objetiva, y su trayectoria (desde afuera hacia dentro del proceso) debe cumplirse de modo tal que pueda ser controlada por las partes.

### **PRUEBA PROCESAL**

Se entiende como la institución jurídica que tiene por finalidad la aportación de datos al juez, que le permitan satisfacer la pretensión para la que bastará una resolución fundada en Derecho que corresponda, afirmativa o negativamente, a la reclamación deducida en el proceso.

### **PRUEBA LEGAL**

Por qué los medios o elementos de prueba deben estar previstos en la ley como presupuesto indispensable para su

utilización en abono de un conocimiento judicial valido. Su posible ilegalidad podrá originarse en dos motivos: por su irregular obtención o por su irregular incorporación al proceso.

### **MALVERSACIÓN**

Empleado que diere a los caudales o efectos que administra, una aplicación diferente de aquella a la que estuvieren legítimamente destinados.

### **RESOLUCIONES**

Las decisiones del juez o tribunal se denominaran sentencia, autos o decretos.

### **ROBO**

El que con ánimo de lucro para sí o para un tercero, se apoderare de cosa mueble, total o parcialmente ajena, sustrayéndola de quien la tuviere, mediante violencia en la persona.

### **SENTENCIA**

Es la que le juez dicta luego de la vista pública, para dar termino al juicio y la resolución que ponga termino a un procedimiento abreviado.

### **SISTEMA DE CONTABILIDAD**

Significa una serie de tareas y registros de una entidad por medio de las transacciones que se procesan para mantener los registros contables. Dichos sistemas identifican, reúnen, analizan, calculan, clasifican, registran, resumen e informan transacciones y otros eventos.

### **SISTEMA DE CONTROL INTERNO**

Significa todas las políticas y procedimientos adoptados por la administración de una entidad para ayudar a lograr el objetivo de la administración de asegura, tanto como sea factible, la conclusión ordenada y eficiente de su negocio , incluyendo adhesión a las políticas de administración, salvaguarda de activos, prevención y detección.

### **SOBORNO**

El que diere, ofreciere o prometiére dinero o cualquier otra ventaja a testigo, jurado, abogado, asesor, perito, interprete o traductor, con el objeto de lograr una afirmación falsa, o una negación u ocultación de la verdad.

### **SOBRESEIMIENTO DEFINITIVO**

Este es cuando resulte con certeza que el hecho no ha existido o no constituye delito o que el imputado no ha participado en él, también cuando sea posible fundamentar la acusación y no exista, razonablemente, la posibilidad de incorporar nuevos elementos de prueba. Según lo establece el artículo 308 del Código Procesal Penal.

### **SOBRESEIMIENTO PROVISIONAL**

Este se entenderá cuando los elementos de convicción obtenidos hasta ese momento sean insuficiente para fundar la acusación, pero existe la probabilidad de que puedan incorporarse otros elementos de convicción. El artículo 307 del Código Procesal Penal lo estipula.

**SOSPECHA**

Aprehender o imaginar una cosa por conjeturas.

**SUSCEPTIBLE**

Capaz de modificación.