

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**



TRABAJO DE ESPECIALIZACION: AUDITORIA FORENSE

**“MODELO DE INFORME PARA PERITOS CONTABLES PARA PROPÓSITOS DE
ATESTIGUAMIENTO”**

PRESENTADO POR:

DORA ELIZABETH ALVARADO PEÑA	L10802
ERICK ANTONIO COREAS REYES	L10802
DAMARIS ALEXANDRA HERNÁNDEZ GONZÁLEZ	L10802

MAYO 2022

SAN SALVADOR, EL SALVADOR, CENTRO AMÉRICA

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rector : Msc. Roger Armando Arias Alvarado

Vicerrector Académico : PhD. Raúl Ernesto Azcúnaga López

Vicerrector Administrativo : Ing. Juan Rosa Quintanilla

Secretario General : Ing. Francisco Antonio Alarcón Sandoval

Facultad de ciencias económicas

Decano : Msc. Nixon Rogelio Hernández Vásquez

Vicedecano : Msc. Mario Wilfredo Crespín Elías.

Secretaria : Licda. Vilma Marisol Mejía Trujillo

Director de la Escuela de Contaduría Pública : Lic. Gilberto Díaz Alfaro

Coordinador General de Procesos de Graduación : Lic. Mauricio Ernesto Magaña

Coordinador de Procesos de Graduación de la Escuela de Contaduría Pública : Lic. Daniel Nehemías Reyes López

Docente Asesor : Lic. Carlos Ernesto Ramírez

Tribunal Evaluador : Lic. Carlos Ernesto Ramírez
Lic. Jorge Luis Martínez Bonilla
Lic. Abraham de Jesús Ortega Chacón

MAYO 2022
San Salvador El Salvador Centro América

AGRADECIMIENTOS

Al arquitecto del universo, gracias por la vida, por todo tu amor, tu protección, por darme la oportunidad de estudiar y trabajar para apoyar a mi familia, todo ha sido gracias a ti Jehová y este logro lo dedico para ti. A mis padres, por darme todo su amor, su guía, su protección, este logro lo dedico también a ustedes. A mis hermanos menores, por darme ánimos en los momentos difíciles, gracias por su apoyo. A mis amigos y compañeros Alexandra Hernández y Erick Coreas, por compartir este arduo trabajo conmigo. A mis docentes que han sido parte de mi formación, en especial a nuestro docente de especialización en auditoria forense y nuestro asesor de trabajo de grado por su apoyo y orientación. A mis amigos(as), que han contribuido directa o indirectamente para culminar mis estudios, por todo su apoyo a mi crecimiento profesional, les agradezco.

Dora Elizabeth Alvarado Peña

Agradezco primeramente a Dios todo poderoso, que me ha permitido estudiar en la Universidad de El Salvador. Le dedico este triunfo a él, le agradezco por toda la sabiduría, entendimiento e inteligencia que puso sobre mí y también la dedicación al estudio, de igual manera agradezco a mi familia, a mi padre, a mi madre y a mi hermana, quienes han sido un pilar importante en el trayecto de mi carrera, dándome los recursos necesarios para lograr este triunfo. A mis amigos de especialización Elizabeth Alvarado y Erick Coreas, por el apoyo incondicional y apreciar lo que cada uno aporta a mi vida en lo profesional como en lo personal, también agradecer a cada uno de los docentes por el tiempo y dedicación a enseñarme durante este largo camino. A mí docente de especialización en auditoria forense y a mi asesor de trabajo de grado, por brindarnos de sus conocimientos para finalizar esta etapa del camino y poder optar al grado de licenciatura.

Damaris Alexandra Hernández González

Agradezco infinitamente a Dios todopoderoso, por su misericordia al permitirme llegar a cumplir un objetivo más, por todas las bendiciones, entendimiento y diligencia que me ayudó en cada paso de esta etapa, toda la gloria sea para él. A mis padres, Sara de Coreas y Juan Coreas por todo su apoyo y comprensión; A mis amigas y compañeras Alexandra Hernández y Elizabeth Alvarado gracias por todos los momentos de risas y esfuerzos que realizamos, durante los últimos años. A mi persona favorita Yormi Pérez por toda su ayuda cuando la necesité, por su disposición a cualquier situación y entrega incondicional. A los docentes que han sido parte de mi formación, en especial a nuestro asesor Carlos Ramírez por sus atenciones y apoyo; A todas las personas, maestros y amigos que de forma indirecta han sido parte fundamental que sin poder mencionarlos a todos les agradezco infinitamente por contribuir a mi crecimiento profesional.

Erick Antonio Coreas Reyes

ÍNDICE

CONTENIDO	N.º DE PÁG.
RESUMEN EJECUTIVO	I
INTRODUCCIÓN	II
CAPÍTULO I: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA, MARCO TEÓRICO, CONCEPTUAL TÉCNICO Y LEGAL.	1
1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	1
1.2 SITUACIÓN ACTUAL DEL CONOCIMIENTO EN PERICIA CONTABLE	3
1.2.1 Antecedentes de la prueba judicial y el perito contable	6
1.2.2 Alcance de la auditoría forense y la pericia contable	8
1.2.3 Conocimientos básicos sobre el informe pericial	9
1.2.4 Conocimientos básicos sobre el atestiguamiento.	10
1.2.5 Aspectos de cumplimiento éticos y de calidad	11
1.3 PRINCIPALES DEFINICIONES	13
1.4 MARCO TÉCNICO	14
1.5 MARCO LEGAL	17
CAPÍTULO II - METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN	21
2.1 ENFOQUE Y TIPO DE INVESTIGACIÓN	21
2.1.1 Enfoque	21
2.1.2 Tipo de investigación	21
2.2 DELIMITACIÓN ESPACIAL Y TEMPORAL	21
2.2.1 TEMPORAL	21
2.2.2 GEOGRÁFICA	21
2.3 SUJETOS Y OBJETOS DE ESTUDIO	22
2.3.1 Unidad de análisis	22
2.3.2 Población y marco muestra	22
2.3.3 Variables e indicadores	22
2.4 TÉCNICAS E INSTRUMENTOS A UTILIZAR EN LA INVESTIGACIÓN	23
2.4.1 Técnicas a utilizar en la investigación	23
2.4.2 Instrumentos a utilizar en la investigación	24

2.5 PROCESAMIENTO DE LA INFORMACIÓN	24
2.6 CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES	24
2.7 DIAGNÓSTICO DE LA INVESTIGACIÓN	25
CAPÍTULO III: MODELO DEL INFORME PARA PERITOS CONTABLES PARA PROPÓSITOS DE ATESTIGUAMIENTO	28
3.1 DESCRIPCIÓN DEL ENCARGO	28
3.1.1 Antecedentes del caso	28
3.1.2 Tipo de encargo	28
3.2 CONTENIDO DEL INFORME.	29
3.2.1 Elementos básicos del informe descritos en la niea 3000.	30
3.2.2 Descripción de los elementos básicos de un informe de aseguramiento.	31
3.3 BENEFICIOS Y LIMITANTES	38
3.3.1 Beneficios	38
3.3.2 Limitantes	38
3.4 PLANTEAMIENTO DEL CASO Y PROPUESTA	39
3.4.1 Propuesta de informe aplicable al caso	42
3.5 PRESENTACIÓN Y ATESTIGUAMIENTO	63
3.5.1 El informe como prueba	63
3.5.2 El atestiguamiento del perito ante el tribunal	64
3.5.3 Habilidades del perito ante la vista pública	67
CONCLUSIONES	70
RECOMENDACIONES	72
BIBLIOGRAFÍA	74
ANEXOS	77

ÍNDICE DE TABLAS

CONTENIDO	PÁG. N.º
TABLA 1: MARCO FORMAL DEL INFORME	16
TABLA 2: NORMATIVA LEGAL APLICABLE	18
TABLA 3: OPERACIONALIZACIÓN DE LAS VARIABLES	23
TABLA 4: CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES	24

ÍNDICE DE FIGURAS

CONTENIDO	PÁG. N.º
FIGURA 1: ETAPAS DEL PROCESO PENAL, DE ACUERDO AL CÓDIGO PROCESAL PENAL (C.P.P)	6
FIGURA 2: ESQUEMA DEL CONTENIDO DEL INFORME PERICIAL, DE ACUERDO A LA NIEA 3000.	30

ÍNDICE DE ANEXOS

CONTENIDO

ANEXO 1: RATIFICACIÓN NIEA 3000 Y OTRAS.

ANEXO 2: RESOLUCIÓN 193 CVPCPA.

ANEXO 3: GUÍA DE PREGUNTAS DE ENTREVISTA DIRIGIDA A CONTADORES PÚBLICOS AUTORIZADOS CON UNA AMPLIA EXPERIENCIA EN LA PERICIA CONTABLE.

ANEXO 4: ANÁLISIS DE LAS ENTREVISTAS A LOS PERITOS CONTABLES.

RESUMEN EJECUTIVO

La presente investigación surge a partir de los hechos relevantes en la sociedad sobre los casos de delitos en el país y el combate a los mismos desde los diferentes organismos del gobierno, dichos hechos han sido llevados a juicio para el cumplimiento de ley los cuales han sido agravios cometidos en perjuicio del orden socioeconómico, bases fundamentales por las cuales como profesionales en contaduría pública estamos en el deber social y ético de actuar contra los indicios de corrupción.

Los objetivos que se han trazado en la presente investigación se basan en el área de la pericia contable con el objeto de proponer un modelo de informe para aquellos contadores públicos autorizados, quienes tienen la intención de ofertar estos servicios, brindándole recomendaciones sobre los requerimientos principales que deberá complementar sus informes periciales y recomendaciones sobre su atestiguamiento en casos judiciales, dichas herramientas podrán brindar al profesional de contaduría pública una visualización óptima respecto sus objetivos de pericia.

La metodología investigativa a la cual se ha recurrido se basa en el método hipotético deductivo, con enfoque cualitativo debido a que se identifica la problemática inherente a la falta de conocimientos en materia pericial de los profesionales de la contaduría pública, buscando dar una solución oportuna y didáctica viable a la problemática.

La propuesta del informe pericial la cual ha sido planteada en base a la normativa técnica y así mismo las recomendaciones respecto al atestiguamiento del perito ante una vista pública, las principales conclusiones del presente trabajo de investigación han sido sobre la importancia del modelo del informe, la base académica estudiantil debe ser reforzada para estos tipos de encargos de aseguramiento.

INTRODUCCIÓN

La pericia contable, es un área especializada de la auditoría y el mecanismo por medio del cual se brinda atestiguamiento ante un tribunal sobre el estudio e investigación de una materia en específico, el contexto de la presente investigación se enfoca en el desarrollo y materialización del trabajo final del informe del perito contable, hasta su participación en el proceso respecto al atestiguamiento ante un tribunal, el profesional en contaduría debe tener en cuenta que debe reunir la competencia necesaria para poder cumplir con la asignación del juez, requisitos indispensables que como profesional en contaduría debe dar cumplimiento de acuerdo con el Código de Ética para profesionales de la contabilidad.

El objetivo de la investigación es apoyar a la profesión de contaduría pública, proporcionando los puntos elementales de un modelo de informe para aquellos contadores públicos, quienes han sido nombrados en alguna sede judicial o tienen la intención de ofertar estos servicios por primera vez.

En el capítulo I, se plantea la problemática de la falta de conocimientos sobre la pericia contable y aspectos generales tales como su marco conceptual, técnico y legal.

En el capítulo II, se detalla la metodología utilizada para la obtención de los resultados para lo cual se describe el enfoque y tipo de investigación, unidades de análisis, técnica e instrumento utilizados, procesamiento y análisis de la información y por último se describe el diagnóstico de la investigación.

En el capítulo III, se muestran los elementos básicos mínimos que la NIEA 3000 requiere que se agreguen en el informe, así mismo, se presenta el planteamiento para el desarrollo de un caso, junto con la propuesta del modelo de informe del perito contable, así también información sustancial respecto al atestiguamiento de un perito ante vista pública.

CAPÍTULO I: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA, MARCO TEÓRICO, CONCEPTUAL TÉCNICO Y LEGAL.

1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (1999) acordó en sesión celebrada que: en auditoría de estados financieros, el auditor deberá aplicar las normas internacionales de auditoría dictadas por la Federación Internacional de Contadores, “IFAC” por sus siglas en inglés; sin embargo, no se manifestaron sobre las normas necesarias para encargos que no fueran de revisión financiera histórica.

Más adelante el Consejo (2005) emitió un comunicado en donde su numeral 1 recordaba a todos los contadores públicos inscritos, la obligatoriedad de cumplir con las normas antes citadas emitidas por el organismo internacional, así mismo en esta ocasión no se hace una revelación expresa focalizada en la revisión de estados financieros históricos, sino más bien fue un recordatorio amplio, pero con un evidente vacío de fondo en cuanto a la claridad del alcance de las normas que han sido emitidas.

Fue hasta el año 2018 que en la resolución 141/2018 publicada en el diario oficial del 30 de noviembre de 2018, que se emitió la Norma para Realizar Peritajes Contables en El Salvador, que entró en vigencia el 1 de enero del 2019 y estuvo así vigente por un tiempo; sin embargo, esta norma fue derogada según resolución 193 del día 27 de agosto del 2019 por el Consejo, emitiendo en su resolución romano III que se reconoce en los peritajes para fines judiciales el uso de la Norma Internacional para Encargos de Aseguramiento (NIEA 3000) a excepción del apartado 8 (a) y las otras normas relacionadas, es de esta forma que se reconoce por primera vez en un acuerdo formal el uso amplio del conjunto de normas de IFAC.

Años después en resolución No.462/2021 el Consejo vio la necesidad de reconocer el alcance real de las normas descritas en años anteriores, de esta forma se emite la adopción y ratificación de bases de contabilidad, auditoría y ética con fecha 18 de marzo del 2021, se adopta de forma expresa en el romano I literal “a” entre otras las Normas Internacionales de Encargos de Aseguramiento (NIEA 3000) a excepción del apartado 8 (a).

En razón de lo anterior, los contadores públicos tienen una obligación actual directamente tipificada con respecto a los encargos de aseguramiento, lo cual es imprescindible para el completo desarrollo profesional y en el orden legal de los trabajos realizados.

Por tanto, los contadores públicos autorizados por el Consejo se ven en la obligación de realizar sus encargos de revisión bajo todos los aspectos formales que son emanados por la NIEA 3000.

De tal forma que aspectos como la falta de capacitación en materia forense y en general para encargos de aseguramiento representan una debilidad de los contadores públicos modernos

El poco acceso a información o material de apoyo al que puedan acceder algunos profesionales, debido a limitantes económicas derivadas de los altos costos de las capacitaciones formales, adjunto a factores como la poca comprensión de las normas actuales forman una serie de elementos que en su conjunto desembocan en informes deficientes o no conforme a normas, lo que genera que estos pierdan validez formal o simplemente la abstención para participar de algunos encargos.

Los contadores públicos modernos, deben tener la capacidad técnica además de los conocimientos necesarios para poder abordar de manera adecuada diversos tipos de encargos de tal forma que se desempeñe de la mejor manera posible ante un trabajo especializado y pueda cumplir con su misión encomendada por un juez. El área de auditoría forense con enfoque en fraudes, lavado de dinero y activos y defraudaciones fiscales, entre otros delitos, requiere que el profesional contable se desempeñe de una manera segura y diligente sobre todo en procesos judiciales en donde una mala postura sobre el trabajo desempeñado puede desembocar en una desacreditación total al informe afectando a la parte que se está representando.

1.2 SITUACIÓN ACTUAL DEL CONOCIMIENTO EN PERICIA CONTABLE

El ordenamiento jurídico clasifica diversas ramas de derecho, cada rama de acuerdo a lo que se ejerce día a día por cada individuo dentro del Estado. Esta investigación se centrará en el desarrollo de un caso en materia penal.

González & Muñoz (2020) han afirmado con respecto al concepto de derecho penal lo siguiente:

a) Como el conjunto de normas que conforman un ordenamiento jurídico determinado. También se le denomina derecho penal objetivo y está constituido fundamentalmente por el Código Penal y Procesal Penal, Código Penitenciario y Carcelario, y todas las normas que lo han reformado y complementado, lo que se denomina derecho penal complementario. b) Como un saber, también conocido como la dogmática penal, es el conjunto de conocimientos rigurosos, sistemáticos y con aspiraciones científicas sobre el derecho penal positivo. Se le conoce usualmente como la ciencia del derecho penal. c) Como práctica o mecanismo de control social. Desde esta perspectiva, el derecho penal es uno de los mecanismos de control social más altamente formalizado y el más drástico con el que cuentan los Estados Modernos.

Es importante saber que la pericia contable coadyuva en diferentes ramas del derecho, por ejemplo, en derecho civil y mercantil, derecho penal, derecho administrativo, derecho tributario, etc. El desarrollo del caso está supeditado a un proceso en materia penal, planteamiento basado en resolución judicial obtenida mediante el Centro de Documentación Judicial de la Honorable Corte Suprema de Justicia, ilustrativo para el presente trabajo de investigación, pero el mismo contenido del resultado de la presente, podrá disponerse como base para la pericia contable en las diferentes ramas del derecho, salvo a que deberán considerarse los aspectos normativos y legales aplicables en cada planteamiento. El planteamiento del caso a desarrollar hace referencia al delito tipificado en el artículo 217 del Código Penal, respecto a la apropiación o retención indebida.

Los ciudadanos del Estado deben saber que tienen el derecho de demostrar su inocencia cuando cualquier individuo o autoridad restrinja ilegalmente o arbitrariamente sus libertades, de acuerdo con el artículo 11 inc. 1 de la Constitución de la República de El Salvador, el cual dice lo siguiente “ninguna persona puede ser privada del derecho a la vida, a la libertad, a la propiedad y posesión, ni de cualquier otro de sus derechos sin ser previamente oída y vencida en juicio con arreglo a las leyes; ni puede ser enjuiciada dos veces por la misma causa” y el artículo 12 inc. 1 de la misma, el cual dice lo siguiente: “toda persona a quien se impute un delito, se presumirá inocente mientras no se pruebe su culpabilidad conforme a la ley y en juicio público, en el que se le aseguren todas las garantías necesarias para su defensa.”

El Código Penal orienta a la tipificación de los delitos a los que los imputados presuntamente han cometido y el Código Procesal Penal nos orienta con el proceso judicial ordenado de los imputados por atribuírseles los supuestos delitos. Ver figura 1.

Actualmente, no se cuenta con una amplia fuente de literatura respecto a la auditoría forense y la pericia contable en nuestro país, puesto que no se ha encontrado autores

salvadoreños de libros que expliquen sobre sus experiencias como peritos y auditores forenses, dicha razón sirve como base para ampliar los estudios en esta materia, a fin de proporcionar la información didáctica tan necesaria para la formación e investigación de los nuevos profesionales en materia de auditoría forense y pericia contable.

El pensum de la Licenciatura en Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador está conformado por 44 materias, de las cuales exclusivamente la tercera unidad dentro de la materia seminario de auditoría trata respecto al tema de la auditoría forense y la pericia contable, considerando la auditoría forense y la pericia contable un tema muy amplio e importante en la profesión, cuenta con un tiempo significativamente escaso para el desarrollo de un programa de trabajo pericial. No ha sido hasta el año 2021, que se incorporó la especialización de auditoría forense como trabajo de grado para profundizar sobre dicha temática, la cual comprende un programa muy bien estructurado para abarcar el contenido de un encargo de aseguramiento.

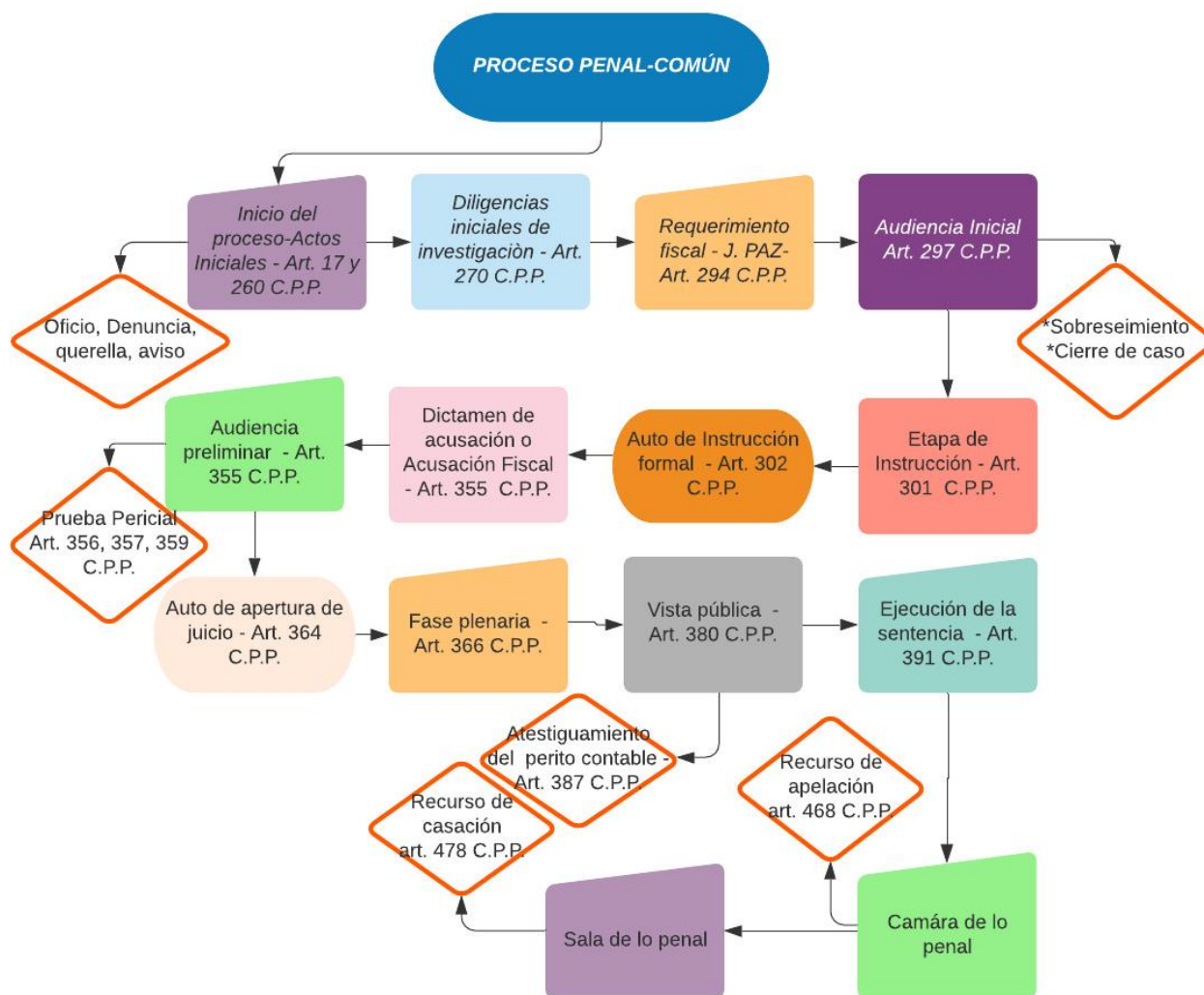


Figura 1: Etapas del proceso penal, de acuerdo al Código Procesal Penal (C.P.P)

1.2.1 Antecedentes de la prueba judicial y el perito contable

Devís (2002), expone que la prueba judicial se remonta inicialmente en la época clásica en el siglo XX de Grecia, especialmente en Roma, en el cual se da la evolución de esta materia, y que poco se sabe sobre la regulación de esta misma. Menciona que Aristóteles examinó la prueba y todos sus aspectos, y que la clasifica como propia e impropia, artificial y no artificial y consideraba que la principal está constituida por el silogismo y la inducción.

Los únicos medios principales de prueba judicial fueron los testimonios, los documentos y el juramento. Solo que dichas pruebas tenían restricciones en las

declaraciones de las mujeres, niños y esclavos, pero en los procesos mercantiles podían declarar los esclavos comerciantes y en algunas causas las mujeres, si lo hacían de manera voluntaria. En un principio aristotélico que influyó en la regulación de la prueba testimonial en el derecho romano y moderno, es que otorga o existen mayores probabilidades de error en la percepción del mundo real, a medida que se aleja de los propios sentidos de la persona, y por esa misma razón se deduce la limitación del testimonio a lo percibido directamente por el testigo, y su exclusión cuando se trataba de conjeturas o deducciones.

También hace mención que en la fase del antiguo proceso romano o “*per legisactiones*” el juez tenía absoluta libertad para apreciar y valorar las pruebas aportadas por las partes, y que precisamente el testimonio fue inicialmente la prueba casi exclusiva, y que posteriormente admitieron los documentos, el juramento, el reconocimiento personal por el juez e igualmente los indicios, es decir los medios de prueba que conocemos actualmente.

Lugo C. (2004) expone lo siguiente:

El primer auditor forense fue probablemente el funcionario del departamento del tesoro que se vio en la cinta “los intocables”, donde un contador desenmascara al mafioso Alcapone en los años 1930 en Estados Unidos, sin embargo, es posible que la auditoría forense sea algo más antiguo, tan antiguo que nació con la primera ley, conocida como el código Hamurabi, primer documento conocido por el hombre que trata sobre leyes; en ellas el legislador incluyó normas sobre el comercio, vida cotidiana, religión, etc. Obviamente no existía la contabilidad por partida doble debido a que el código Hamurabi, es de Mesopotamia, aproximadamente, 1780 a.c., 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 y también se hacen comentarios sobre cálculos de ganancias y pérdidas en los negocios para los cuales se debe utilizar un contador.

Se sabe que en la contabilidad existen varios registros de la existencia de los inicios de dicha rama científica, la contabilidad existe desde hace mucho tiempo, la aportación de Luca Pacioli data del periodo 1494 aproximadamente, en su estudio sobre “la suma aritmética, geometría, proporcionalidad”, no obstante, no se cuenta con un registro exacto desde los inicios de la auditoría forense, no es hasta la evidencia de los años 30 de un contador que ayudó a apresar al Neoyorkino Al Capone.

1.2.2 Alcance de la auditoría forense y la pericia contable

Una vez en el entendido sobre el concepto de auditoría forense y la pericia contable, visualizamos el enfoque de estas, debemos comprender la diferencia de estas y, por ende, comprender que la auditoría forense su alcance está orientado a la investigación de actos dolosos en el nivel financiero de una organización, gobierno o cualquier ente que maneje recursos y es reportado a quien solicita dicha auditoría, ente superior.

No obstante, en cuanto al alcance de la pericia contable, esta se utiliza cuando existen indicios de información a partir de la cual se puede presumir la existencia de un delito, se caracteriza por utilizar técnicas enfocadas a obtener evidencia que pruebe el hecho de manera legal. Se orienta a identificar la existencia de fraudes mediante una profunda investigación, llegando a establecer entre otros aspectos; cuantías, efectos, autores y cómplices, y este como resultado presenta su informe pericial ante las instancias judiciales.

Al momento de la realización de un encargo de aseguramiento de conformidad con la normativa internacional, previamente el profesional de contaduría deberá valorar aspectos importantes como la aceptación y continuidad del encargo con un cliente, deberá valorar que su independencia no sea afectada, el equipo posee las competencias y capacidades adecuadas, se tiene acuerdo sobre la base que se va a realizar el encargo mediante la

determinación de que ocurran ciertas circunstancias previas, y comprensión común por las partes de los términos del encargo.

El proceso de la planificación y ejecución para el desarrollo del encargo de aseguramiento deberá contemplar los requerimientos en base a objetivo de la auditoría, responsabilidad del auditor, conocimiento del tipo de fraude a investigar, normativa legal y técnica aplicable, evaluación de riesgos, supervisión, presupuesto de tiempo, elaboración de programas, momento de realización y extensión de procedimientos, conocimiento de la materia subyacente objeto de análisis y de otras circunstancias del encargo, la prueba constituye una fase fundamental del proceso, dado que el juez habrá que formar una convicción precisamente sobre la veracidad o falsedad de los hechos aducidos por las partes en base al resultado de la prueba, finalmente la materialización del resultado de sus procedimientos, plasmados en la fundamentación de sus hallazgos y razonamiento sobre la materia objeto de análisis, informe el cual se presentará para atestiguamiento.

1.2.3 Conocimientos básicos sobre el informe pericial

▫ Aspectos generales de redacción y presentación del informe

El informe pericial de un perito es valorado ante una vista pública, auxiliando a la defensa o querrela para la fundamentación de sus alegatos, no obstante, es importante destacar que la redacción para la mejor comprensión de los términos contables como materia objeto de estudio u otra materia especializada en cuestión, parte de la mejor dosificación para la comprensión en la lectura de las partes, expertos en la materia sobre pericia, argumentan que para una mejor visualización y comprensión del informe, trasladar la información al uso de anexos haciendo referencia a los mismos, respecto al uso de información contable y el resto de matrices que usualmente son utilizadas en contabilidad financiera u otras contabilidades especializadas, entre otros detalles técnicos.

1.2.4 Conocimientos básicos sobre el atestiguamiento

▫ **Responsabilidad de atestiguar y consecuencias.**

La Unidad Técnica Ejecutiva del Sector Justicia (2014), advierte que para que el testimonio de un perito sea admitido como prueba es necesario que la evidencia u objeto que sirve de base para la opinión pericial haya sido admitido y que cuando se trate de dar información de un cotejo o comparación, que ambas evidencias u objetos hayan sido previamente admitidos.

La credibilidad del perito se establece en el interrogatorio que realice la parte que lo ofreció, en la etapa de acreditación y además en el contra interrogatorio que puede basarse en la idoneidad del mismo, técnica utilizada, entre otros aspectos.

El perito contable en vista pública, ante su función como testigo ya sea de cargo o descargo en relación a su atestiguamiento sobre la materia objeto de análisis o asunto principal, y en cuanto a su capacidad y responsabilidad en ostentar dicho cargo ante el tribunal, el Código Procesal Penal, artículo 202, señala que toda persona es apta para ser testigo salvo disposición legal en contrario, dicha razón para entrar en la inquietud sobre la responsabilidad inmensurable de un testigo, y las responsabilidades que este conlleva respecto a su testimonio, el Código Penal, en el artículo 305, establece “el que en declaración como testigo ante autoridad competente, afirmare una falsedad, negare o callare, en todo o en parte, lo que supiera acerca de los hechos y circunstancias sobre los cuales fuere interrogado, será sancionado con prisión de dos a cinco años”

1.2.5 Aspectos de cumplimiento éticos y de calidad

▫ Marco de cumplimiento ético

El marco ético sobre el cual deben realizarse los encargos de aseguramiento se sustenta sobre el Código de Ética para profesionales de la contabilidad (incluidas normas internacionales de independencia) emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA International Ethics Standards Board For Accountants) y ratificado por el Consejo en resolución 462 romano II literal c).

En el Código de Ética, en la parte 1 Cumplimiento del Código, de los principios fundamentales y del marco conceptual, menciona que los profesionales contables asumen una responsabilidad de actuar en interés público, por lo cual el Código de Ética contiene requerimientos y guías que permitan a los profesionales de la contabilidad cumplir con dichas responsabilidades.

Así mismo como en el peritaje contable, los profesionales tienen que tomar en cuenta y aplicar los principios fundamentales que menciona dicho Código, como los son:

Integridad: el profesional debe ser franco y honesto en todas sus relaciones profesionales y empresariales, implica también tener justicia en el trato y sinceridad.

Objetividad: el profesional debe ser objetivo y no comprometer su juicio profesional o empresarial a causa de prejuicios, conflictos de intereses o influencia indebida de terceros.

Competencia y diligencia profesionales: el profesional debe tener el conocimiento y la aptitud al nivel necesario para que el cliente reciba un buen servicio y asimismo actuar con diligencia.

Confidencialidad: el profesional debe respetar la confidencialidad de la información obtenida como resultado de sus relaciones profesionales y empresariales.

Comportamiento profesional: En los procesos legales cuando se ve involucrado un profesional de la contabilidad, y que tiene el rol de perito contable, tendrá que cumplir con

el Código ética en cada una de las etapas del proceso, lo cual le servirá para la realización de su trabajo de una manera íntegra y objetiva.

También deberá cumplir con la parte B, que trata sobre la independencia en los Encargos de Aseguramiento distintos de los Encargos de Auditoría y de Revisión, que está relacionada con los principios de objetividad e integridad que comprende una actitud mental independiente e independencia aparente.

▪ **Marco de calidad**

Las auditorías especializadas con propósito de aseguramiento en encargos distintos de información financiera histórica, concretamente para propósitos de atestiguamiento se deben de realizar sobre la base de la calidad dictada por: Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados.

Este marco fue adoptado formalmente según resolución 462 del Consejo en su romano I literal a), con fecha 18 de marzo del 2021.

El Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos y Servicios Relacionados, menciona que trata las responsabilidades que tiene que tener la firma de auditoría con un sistema de control de calidad de las auditorías tanto para las revisiones de estados financieros, así como la parte que relacionada a otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados. Esta NICC se aplica a los profesionales de la contabilidad, por lo tanto a un profesional que sea designado como perito contable en un proceso legal, lo cual no lo exime de cumplir con el control de calidad en la ejecución de su trabajo, el cual considera como elementos importantes de control de calidad los siguientes: responsabilidades de liderazgo en la calidad dentro de la firma, requerimientos de ética aplicables como se menciona en el apartado anterior, aceptación y continuidad de las relaciones con clientes, y de encargos

específicos, el recurso humano adecuado para la realización del trabajo y un seguimiento riguroso en cada proceso.

1.3 PRINCIPALES DEFINICIONES

A continuación, se definen algunos conceptos relacionados con la investigación, para una mejor comprensión del lector.

- **Perito contable:** el perito aparece en el proceso como el experto que debe aportar sus conocimientos científicos, artísticos o prácticos que permitan al juez una apreciación de los hechos objeto de aquel. Jurídicamente, al igual que la prueba, la figura del perito tiene también dos acepciones. Según la primera acepción el perito es la persona experta con conocimientos especializados. Según la segunda acepción el perito es la persona llamada en el proceso para aportar sus conocimientos y experiencias en la práctica de la prueba.(Balagué Doménech, 2018, pág. 42)
- **La pericia contable:** se encamina a aportar pruebas y evidencias, por lo tanto, se define inicialmente como una auditoría especializada en descubrir, divulgar y atestar sobre fraudes y delitos en el desarrollo de las funciones públicas y privadas. Responde a la necesidad de identificar el fraude además de controlar y asegurar el adecuado funcionamiento de un área determinada, tiene diversas formas de aplicarse en diferentes ámbitos y casos; su aplicabilidad en los delitos se denomina pericia contable.(Cano Castaño & Lugo, 2004)
- **Auditoría forense:** es una auditoría especializada en descubrir, divulgar y atestar sobre fraude y delitos en el desarrollo de las funciones públicas y privadas.(Cano Castaño & Lugo, 2004)
- **Prueba:** es la forma con la que han contado los funcionarios judiciales para reconocer derechos. El hombre ha tratado siempre de aplicar justicia, basado en

las experiencias personales y en las tendencias ideológicas de la norma jurídica llamada a solucionar el problema suscitado. Cuando hablamos de “la prueba” lo que deseamos es recopilar los principios del derecho probatorio y analizarlos a la luz de lo dispuesto en la Constitución y en la Ley, especialmente según lo dispuesto en los códigos vigentes(Cano Castaño & Lugo, 2004)

- **Querella:** por antonomasia, la demanda en el procedimiento criminal, la acusación ante juez o tribunal competente, para ejercitar la acción penal contra los responsables de un delito.
- **Querellante:** quien presenta la querrela, quien es parte acusadora en el proceso penal, por haberse solicitado por escrito, y en la forma debida, ante el juez competente, la represión de un delito del que hayan sido víctima él o los suyos.(Cabanella de las cuevas, 1993, pág. 266)
- **Informe pericial:** la declaración del perito estará referido al contenido del informe y a sus conclusiones, en forma de opinión. Previo a que el perito declare, si es necesario, se dará lectura al respectivo informe escrito. (Código Procesal Penal, 2009, Art. 387)
- **El atestiguamiento:** se refiere al acto de declarar o deponer un testigo en algún asunto judicial, sobre la certeza de un hecho determinado, acerca de puntos y antecedentes que puedan esclarecer el caso, (Diccionario jurídico elemental Guillermo Cabanellas, página 32)

1.4 MARCO TÉCNICO

La base técnica aplicable se sustenta principalmente sobre la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento, “NIEA 3000 (Revisada), Encargos de aseguramiento distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica – Marco internacional de encargos de aseguramiento y modificaciones de concordancia”

Este marco fue ratificado según resolución 462 emitida por el Consejo, con fecha 18 de marzo del año 2021.

▫ **Necesidad del informe**

La norma ratificada por el Consejo establece que dentro de los objetivos de esta se encuentran tres elementos obligatorios: obtener una seguridad razonable o limitada sobre la materia objeto de análisis, expresar conclusión sobre el resultado de la evaluación de la materia subyacente de la cual se ha obtenido un nivel de seguridad y comunicar aspectos adicionales requeridos por cualquier norma aplicable. (International Auditing and Assurance Standards Board, 2013, P10)

De esta manera se sustenta que el informe es un elemento obligatorio dentro de la ejecución de encargos de aseguramiento; la norma no requiere un formato estandarizado para todos los encargos, en su lugar identifica elementos básicos que se deben de incluir, los informes se adaptan a la medida según las circunstancias específicas del encargo, sin embargo se deben de considerar las formalidades del caso, según la instancia, etapa o usuario al cual se esta presentando. (International Auditing and Assurance Standards Board, 2013, A159)

(Ver tabla 1)

Tabla 1 *Marco formal del informe*

Referencia	Contenido
Preparación del informe de aseguramiento	El informe de aseguramiento será un informe escrito y expresará claramente la conclusión del profesional ejerciente acerca de la información sobre la materia objeto de análisis, cuando esta esté compuesto por varios elementos se pueden dar conclusiones separadas por cada uno de ellos, y estas responderán al nivel de seguridad requerido en cada elemento. (International Auditing and Assurance Standards Board, 2013, pag. 23,P67-68)
Contenido del informe de aseguramiento	<p>El informe incluirá como mínimo los elementos básicos:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Un título que indique claramente que se trata de un informe de aseguramiento independiente. b) Destinatario c) Identificación del grado de seguridad que ha obtenido el profesional ejerciente d) Identificación de los criterios aplicables e) * Si es adecuado, una descripción de cualquier limitación inherente relacionada a la evaluación f) * Cuando existan criterios específicos, una declaración que alerte a los lectores de ello. g) Una declaración que identifique a la parte responsable y describa sus responsabilidades y las del profesional ejerciente. h) Una declaración de que el encargo se realizó de conformidad con la NIEA i) Una declaración de que el profesional aplica la NICC 1. j) Una declaración de independencia y ética k) Un resumen del trabajo realizado l) La conclusión del profesional ejerciente m) La firma del profesional ejerciente n) La fecha del informe o) La localidad en la que se ejerce el profesional. <p>(International Auditing and assurance</p>

standards board, 2013, págs. 23-25)

Nota: * Son elementos que no necesariamente existirán en todos los informes de aseguramientos presentados, estos se incluirán cuando la condición descrita en ellos se cumpla.

1.5 MARCO LEGAL

En este apartado se muestra la base legal específica aplicable y además importante para la elaboración de informes de auditoría para los trabajos de peritaje contable en El Salvador, basándose en el Código Penal de El Salvador y Código Procesal Penal, en donde se tipifican y regulan los diferentes delitos que se pueden cometer, así como también la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría que rige la profesión de un contador y su actuación ante la ley. (Ver tabla 2)

Tabla 2 Normativa legal aplicable

Normativa	Artículo	Contenido
Código Penal de El Salvador	Art. 1	Establece en su principio de legalidad, que nadie podrá ser sancionado por una acción u omisión que la ley penal no haya descrito en forma previa, precisa e inequívoca como delito o falta. El Código Penal de El Salvador tipifica los delitos o faltas que son aplicables al peritaje contable en distintas maneras.
	Art. 207 al art. 222	Reconoce los delitos relativos al patrimonio como el hurto, robo, extorsión, defraudaciones, usurpaciones y daños con cada una de sus definiciones y sanciones respectivas.
	Art. 217	Con relación al apartado anterior y específicamente sobre Retención y Apropiación Indebida y que establece que, 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, será sancionado con prisión de dos a cuatro años.
	Art. 305	<p>Atestiguamiento</p> <p>La persona que tenga que declarar como testigo ante una autoridad competente y dicha persona afirmare una falsedad, negare o callare, en todo o parte sobre los hechos, será sancionado con prisión de dos a cinco años. Lo mismo será para los peritos.</p> <p>Es importante recalcar que el Código Penal de El Salvador, tipifica delitos y fallas que son sancionados con prisión que los casos de los diferentes delitos muchas veces requieren de la utilización de un profesional como perito contable y por lo tanto al finalizar el proceso de investigación se realiza un informe, y es aplicable a la temática para la redacción de dicho informe conforme a los delitos tipificados en el Código Penal de El Salvador.</p>
Código Procesal Penal de El Salvador	Art. 6	Establece los procesos a seguir con relación a los delitos que están tipificados en el Código Penal de El Salvador y el proceso para el nombramiento de los peritos. En su art. 6 menciona que toda persona que se le atribuya un delito se presumirá inocente mientras no se pruebe su culpabilidad.
	Art. 226	<p>Nombramiento del perito</p> <p>Menciona que el juez o tribunal ordenará peritajes, cuando necesite descubrir o valorar un elemento de prueba, sea necesario o convincente poseer conocimientos especiales en alguna ciencia, arte o técnica y estos pueden ser permanentes o accidentales.</p>
	Art. 236	<p>Informe</p> <p>Menciona que el informe pericial se hará de forma escrita y se hará constar en acta y contendrá lo siguiente:</p>

1. La descripción de la persona, objeto sustancia o hecho examinado.
2. Las cuestiones objeto del peritaje y una relación detallada de las operaciones, de su resultado y la fecha en que se practicaron.
3. Las conclusiones que formulen los peritos.
4. Y cualquier otro dato útil que surja de la pericia y de las investigaciones de la materia objeto de análisis.

Código Procesal Penal de El Salvador	Art. 237	Si lo considera necesario el juez o tribunal podrán ordenar que el informe pericial pueda ser ampliado o que se rinda con más claridad ciertos aspectos que se consideren oscuros, las partes tendrán derecho a solicitar lo antes dicho dentro de cinco días de conocido el informe.
	Art. 387	<p>Atestiguamiento</p> <p>Para el informe pericial el perito declara el contenido junto con sus conclusiones en forma de opinión, previo a que el perito declare. El Código Procesal Penal de El Salvador es importante conocerlo porque muestra los lineamientos para los procesos judiciales y desde el nombramiento de un perito hasta la presentación en la vista pública si el juez así lo decide y la presentación de su informe.</p>
Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría	Art. 1	Establece que la ley tiene por objeto, regular el ejercicio de la profesión de la Contaduría Pública, la función de la fe pública auditora, los derechos y obligaciones de las personas naturales y jurídicas que la ejerzan.
	Art. 17	<p>Menciona las atribuciones del contador público, entre las cuales están: Dictaminar sobre el cumplimiento de las obligaciones profesionales que deben observar los comerciantes, de conformidad a las leyes pertinentes.</p> <p>Dictaminar e informar sobre entidades naturales o jurídicas y de cualquier naturaleza económica o sin fines de lucro, con base a normas internacionales de contabilidad y auditoría basada en normas internacionales de auditoría, adoptadas y legalizadas por el consejo.</p> <p>Comunicar oportunamente y por escrito a la persona auditada de aquellos incumplimientos técnicos en materia contable y violaciones a la Ley que encontraré en el transcurso de la revisión o auditoría; y en el caso del informe de auditoría gubernamental, será rendido ante la institución pública que la haya contratado, el que deberá remitirse también, a la Corte de Cuentas de la República.</p> <p>En los demás casos que las leyes lo exijan.</p>
	Art. 20	<p>Los dictámenes, informes, opiniones o consultas deberán llevar la firma y sello del contador público responsable ya que en caso contrario carecerán de validez.</p> <p>La Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría como se mencionaba anteriormente establece la regulación de la profesión de la Contaduría, y está relacionado a la temática ya que está dirigido a los peritos contables, que son encargados de realizar auditorías y que deben regirse bajo dicha ley.</p>

Art. 22 Prohibición

Emitir dictámenes, informes u opiniones sobre asuntos que les sean encomendados por ley o por voluntad de los interesados, en términos falsos, maliciosos, inexactos o de forma que promuevan confusión

Nota: Se han retomado artículos relacionados a la pericia contable y el informe pericial, la elaboración ha sido conforme a Código Penal, Código Penal Procesal y Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría.

CAPÍTULO II - METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

2.1 ENFOQUE Y TIPO DE INVESTIGACIÓN

2.1.1 Enfoque

El trabajo de la problemática inherente en la falta de conocimientos en la elaboración y emisión investigación se realizó con enfoque cualitativo debido a que se identificó de un informe de auditoría forense y/o pericia contable de los profesionales de la contaduría pública, tomando en cuenta los recientes requerimientos técnicos y legales, se buscó dar una solución oportuna y didácticamente viable a la problemática.

2.1.2 Tipo de investigación

La investigación es tipo explorativa y descriptiva, porque se describe en primer momento en la temática, procedimientos de exploración y obtención de información mediante lectura de libros, información judicial y la técnica de la entrevista, observación y análisis de los resultados; y descriptiva porque describe las variables y características del fenómeno objeto de estudio.

2.2 DELIMITACIÓN ESPACIAL Y TEMPORAL

2.2.1 Temporal

El presente trabajo de investigación inició el 01 de septiembre de 2019, basándonos en la resolución 193 del Consejo, del día 27 de agosto del 2019, en el romano III que se reconoce en los peritajes para fines judiciales el uso de la Norma Internacional para Encargos de Aseguramiento (NIEA 3000), y finalizó el 15 de enero de 2022.

2.2.2 Geográfica

El trabajo de investigación se desarrolló en el municipio de San Salvador y estuvo dirigido a tres profesionales en contaduría pública con experiencia en la práctica de la pericia contable.

2.3 SUJETOS Y OBJETOS DE ESTUDIO

2.3.1 Unidad de análisis

Para la realización de la presente investigación, las unidades de análisis fueron profesionales exclusivamente inscritos en el registro de contadores públicos del Consejo, con alta trayectoria en el campo y experticia en encargos de aseguramiento, de las diferentes ramas del derecho.

Los profesionales entrevistados han sido los siguientes:

- Un perito permanente, profesional ejerciente.
- Un perito accidental, profesional ejerciente.
- Un profesional jurídico y contable, que ejerce ambas profesiones y cuenta con amplia experiencia en pericia contable como perito accidental.

2.3.2 Población y marco muestra

La población tomada en consideración para la realización de la investigación está constituida por la Universidad de El Salvador y profesionales independientes con experticia en encargos de aseguramiento. Para la realización de la investigación no se estableció muestra estadística por lo que se trabajó con el universo descrito ya que el enfoque de la investigación fue cualitativo.

2.3.3 Variables e indicadores

(Ver tabla 3)

Tabla 3 *Operacionalización de las variables*

Hipótesis	Variables	Indicadores
La implementación de un modelo de informe para peritaje contable con propósitos de atestiguamiento que esté conforme a las Normas Internacionales de Encargos de Aseguramiento, genera mayor oportunidad laboral, incentiva el crecimiento de las competencias y facilita la elaboración de las conclusiones del encargo para los contadores públicos.	<p>Variable independiente: la implementación de un modelo de informe para peritaje contable con propósitos de atestiguamiento que esté conforme a las Normas Internacionales de Encargos de Aseguramientos.</p> <p>Variable dependiente: mayor oportunidad laboral, incentiva el crecimiento de las competencias y facilita la elaboración de las conclusiones del encargo para los contadores públicos.</p>	<p>Gobierno, educación y cumplimiento de las Normas Internacionales de Encargos de Atestiguamiento.</p> <p>Oportunidad laboral, crecimiento de las competencias y facilidad de elaboración de conclusiones.</p>

Nota: Se ha desarrollado la operacionalización de variables, la cual consistió en definir los parámetros, que en un futuro permitirán medir la influencia de la variable independiente sobre la dependiente.

2.4 TÉCNICAS E INSTRUMENTOS A UTILIZAR EN LA INVESTIGACIÓN

2.4.1 Técnicas a utilizar en la investigación

Para la obtención de la información del tema investigado se utilizaron dos técnicas importantes la bibliográfica y la entrevista.

▫ **Sistematización bibliográfica**

En la técnica bibliográfica se utilizaron fuentes tales como libros de texto, información judicial, leyes y normativas técnicas relacionadas al tema, con el objetivo de establecer bases fundamentales teóricas.

▫ **Recabación de información**

La otra técnica utilizada fue la entrevista a un perito accidental, un perito permanente y un profesional jurídico y contable (quien ejerce ambas profesiones y pericia contable como

accidental), profesionales debidamente inscritos en el registro de contadores públicos autorizados del Consejo, con alta trayectoria en el campo y experticia en encargos de aseguramiento.

2.4.2 Instrumentos a utilizar en la investigación

El instrumento que se utilizó es la guía de preguntas diseñada para llevar a cabo las entrevistas, la cual estuvo integrada por preguntas abiertas, para la obtención de información importante y relevante con relación al peritaje contable, la emisión de un informe pericial y así mismo la parte del atestiguamiento. (Ver anexo 2)

2.5 PROCESAMIENTO DE LA INFORMACIÓN

Se aplicaron herramientas informáticas como Microsoft Word y Excel, que permitió la transcripción y ordenamiento de la información obtenida en las entrevistas, así mismo se realizó la codificación de la información, a través de la agrupación de la información en categorías que concentran ideas, concepto y temas.

2.6 CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES

A continuación, se presenta el cronograma de actividades, definiendo los tiempos y las fechas establecidos para dar cumplimiento a los avances y a la realización del presente trabajo de investigación.

(Ver tabla 4)

2.7 DIAGNÓSTICO DE LA INVESTIGACIÓN

Conforme a la información obtenida de las personas entrevistadas, se listaron los puntos principales que debe contener un informe de peritaje contable, y que muchas veces por falta de información relevante suelen ocasionar problemas al momento de la emisión y lectura de dicho informe, con base a esto se elaboró una propuesta de modelo de informe para peritajes contables con propósitos de atestiguamiento.

Los profesionales ejercientes entrevistados, cuentan con la suficiente experticia en materia pericial en distintas áreas.

La base académica es adecuada teóricamente con relación al desarrollo de un informe pericial, más, sin embargo, se hace mención que en la práctica puede diferir por cada caso, y que no siempre el informe será estrictamente a lo que la normatividad indica textualmente, ya que muestra un modelo de informe con los elementos mínimos que debe contener, y que en la base académica para un recién egresado lo que hace falta es la práctica, la falta de acceso a la información, la falta de claridad en los puntos de pericia y no contar con las salvaguardas adecuadas, un perito no podría presentar un informe, ya que existen estas limitantes las cuales puedan poner en una situación no adecuada al perito.

Además de los requerimientos mínimos que menciona la NIEA 3000, se deben adicionar los puntos de pericia que el juzgado establezca para cada caso en particular, más si embargo para algunos profesionales, opinan que no pudiesen recomendar algo más de lo que establece la norma. Ya que estipula en forma general el alcance de un encargo de aseguramiento, más sin embargo en la experiencia se adiciona que el alcance también dependerá de cada caso o encargo de aseguramiento y además que dichos informes sean reconocidos judicialmente.

De acuerdo con las respuestas existen ventajas y desventajas en el momento del desarrollo del informe, ya que puede acelerar o retrasar el proceso del encargo de

aseguramiento, ya que están los peritos por la parte acusadora y la defensa y por lo tanto hay mayor dificultad en los acuerdos, también, se menciona que no deberían de existir limitantes ya que existe una independencia como perito y no debería de incidir en el momento de realizar el informe.

Existe un común acuerdo de que las consecuencias de presentar un informe inadecuado o con sesgos, puede conllevar a sanciones administrativas, civiles y hasta penales.

Es de mucha importancia la existencia de un modelo de informe para unificar los requerimientos y criterios de presentación para los profesionales ejercientes en materia de pericia.

No en todos los casos se defiende el informe, ya que depende de los jueces que dirigen el caso, si es necesario el juez permite que el perito contable aclare o amplíe algunos términos técnicos contables.

No existen tipos de interrogatorios establecidos por la normativa técnica, el perito solo juega un papel donde debe atender a las consultas o aclaraciones de las partes, más sin embargo las técnicas de oralidad sirven como herramienta para que el perito aclare cuestiones de su informe y puede ser sometido a interrogatorios y contrainterrogatorios si el juez lo permite.

De por si el perito al practicar la revisión y peritaje de algún caso debe conocer los términos del contenido del documento, y que no es necesario que lo memorice, pero debe contar con la capacidad o habilidad de manejar su propio informe, además es importante conocer el informe, ya que buscan desacreditarlo en la vista pública.

Las aptitudes y habilidades que debería tener perito son: que tenga confianza en sí mismo y seguridad o propiedad para hacer las declaraciones, debe tener serenidad y evitar

sentirse parte involucrada, también poseer honorabilidad para que no desacrediten su informe y sus aclaraciones.

Al momento que el perito contable presente defensa sobre su informe y sus declaraciones no están de acuerdo con el documento presentado el juez puede desestimar el informe ya que, por alegatos falsos, no será posible obtener la veracidad y credibilidad en dicho informe.

El informe por sí solo no es contundente, ya que por ser un informe técnico y una herramienta para el juez. Agregando que su terminología no es común, y en algunas ocasiones se tienen que fundamentar su conclusión.

Un modelo de informe ayuda mucho, pero que no garantiza que el informe sea desestimado, ya que puede cumplir con la normativa, pero su contenido no podría ser lo más idóneo, y aunque así mismo se considera que por basarse sobre la normativa no podría ser desestimado.

En relación con los tipos de delitos que puede incurrir un perito, existen delitos implicados como la de falsedad testimonial, falsedad ideológica y documental, los cuales pueden estar relacionados en la presentación del informe si existieren irregularidades, por lo cual trae consecuencias al perito a cargo del encargo de aseguramiento.

CAPÍTULO III: MODELO DEL INFORME PARA PERITOS CONTABLES PARA PROPÓSITOS DE ATESTIGUAMIENTO

3.1 DESCRIPCIÓN DEL ENCARGO

3.1.1 Antecedentes del caso

En el presente capítulo se desarrolla el planteamiento de un caso en materia penal obtenido por medio del Centro de Documentación Judicial de la Honorable Corte Suprema de Justicia.

Se plantea el desarrollo de un caso basado en una demanda real, sin embargo, por motivos de censura derivadas de la naturaleza del proceso y respetando el principio de intimidad y protección a la imagen del art 2 de la Constitución de la República El Salvador. Se tuvo a bien cambiar los nombres de los involucrados por nombres ficticios. Así como las referencias, resoluciones, series y demás elementos que puedan crear una relación directa o indirecta de personas naturales o jurídicas.

Un informe pericial basado en la NIEA 3000, debería de contener como soporte todos los documentos, manifestaciones e información que se evaluaron y del cual se basan las conclusiones, en forma de anexos, sin embargo, para propósitos de presentación y en función de los lineamientos generales no se incorpora en el presente trabajo dichos elementos; pero es importante mencionar que los documentos relacionados en los procedimientos de los puntos periciales deberían de existir como anexos al final del informe pericial.

3.1.2 Tipo de encargo

El encargo de acuerdo con el caso que se plantea más adelante se enmarca dentro de un concepto distinto al de una revisión financiera histórica, por lo que se refiere a un encargo para atestiguar, basada en la NIEA 3000, el tipo de encargo ha sido un encargo de aseguramiento

de constatación, es decir, que no se refiere a simplemente que otro profesional haya efectuado una revisión previa, sino más bien, desde el punto de vista de la evaluación de la materia objeto de estudio, la constatación infiere a que el trabajo como perito es constatar los hechos o indicios de un tercero (fiscal, auditor forense, auditor interno, o cualquier otra persona), que ha detectado de un hecho punible.

3.2 CONTENIDO DEL INFORME

A continuación, se presenta un esquema del contenido del informe pericial de acuerdo con la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA 3000) (ver figura 2).



Figura 2: Esquema del contenido del informe pericial, de acuerdo a la NIEA 3000.

3.2.1 Elementos básicos del informe descritos en la NIEA 3000

La base técnica y los elementos básicos para la elaboración de un informe de aseguramiento los estipula la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA 3000 Revisada Encargos de Aseguramiento distintos de la Auditoría o de la Revisión de Información Financiera Histórica).

Según la norma en su párrafo 67 menciona que el informe de aseguramiento será de una manera escrita y a su vez expresará la conclusión del profesional ejerciente acerca de la información sobre la materia objeto de análisis.

Para la conclusión del informe de aseguramiento el profesional ejerciente se distinguirá de la información o de las explicaciones que no afectan a su conclusión, así como cualquier párrafo de énfasis, párrafo sobre otras cuestiones, hallazgos, relativos a determinados aspectos de los encargos, recomendaciones u otra información incluida en el informe de aseguramiento.

3.2.2 Descripción de los elementos básicos de un informe de aseguramiento

La NIEA 3000 menciona el contenido y por tanto los elementos básicos mínimos para la estructura de un informe de aseguramiento, los cuales son los siguientes:

- **Título identificando que se trata de un informe de aseguramiento. (Párrafo 69 literal a).** Se tiene que identificar claramente que es un informe de aseguramiento, para evitar confusiones con otros tipos de informe de auditoría.

- **Destinatario. (párrafo 69 literal b).** El informe de aseguramiento debe de contar con un destinatario, que es la persona a la que ha solicitado la elaboración del informe de aseguramiento.

- **Identificación o descripción del grado de seguridad (párrafo 69 literal c)** que ha obtenido el profesional ejerciente, la información sobre la materia objeto de análisis, y en su caso, la materia subyacente objeto de análisis. Cuando la conclusión del profesional ejerciente se exprese haciendo referencia a una declaración de la parte apropiada, esa declaración se adjuntará al informe de aseguramiento, se reproducirá en el informe de aseguramiento o se hará referencia en él a una fuente disponible para los usuarios a quienes se destina el informe. En esta parte del informe, el perito podrá identificar el grado de seguridad que ha obtenido con la realización de su trabajo, además podrá incluir otros tipos de descripciones, como a la materia objeto de análisis, la manera en cómo estableció el asunto principal y además podrá colocar referencias de las instancias donde se ventilan los casos.

- **Identificación de los criterios aplicables (párrafo 69 literal d).** En el informe el perito deberá establecer sus criterios aplicables, en este apartado el perito deberá reunir y

detallar toda la información o documentación que le ha servido como base para respaldar las evidencias encontradas, así mismo el detalle podría ser tan amplio como la cantidad de elementos que han servido para aplicar como parte de la metodología, o para evaluar un hecho requerido en cada punto pericial desarrollado.

- Si es pertinente, **una descripción de cualquier limitación inherente significativa (párrafo 69 literal e)** relacionada con la medida o evaluación de la materia subyacente objeto de análisis sobre la base de los criterios aplicables. Si el perito contable, en la realización de su trabajo se encuentra con limitaciones, describirá en este apartado cada limitación que haya surgido, y que por el nivel de importancia se ha originado una conclusión con seguridad limitada o se abstenga de emitir una conclusión.

- Cuando los criterios aplicables tienen un propósito específico, **una declaración que alerte a los lectores (párrafo 69 literal f)** de este hecho y como resultado de que la información sobre la materia objeto de análisis puede no ser adecuada para otra finalidad. En este apartado el perito contable describirá criterios aplicables que son para un propósito específico para evaluar o medir la materia objeto de análisis y dichos criterios han sido diseñados especialmente para el encargo de aseguramiento que se está realizando, para que no existan malentendidos con los lectores del informe, y para que el perito alerte de que la información sobre la materia objeto de análisis puede no ser adecuada para otra finalidad. Asimismo, este apartado el perito contable establece una restricción respecto al uso o circulación del informe.

- **Una declaración que identifique a la parte responsable (párrafo 69 literal g)** y, en su caso al medidor o evaluador, y describa sus responsabilidades y las responsabilidades del profesional ejerciente. En este apartado del informe se hará una declaración que estipulara las

responsabilidades de las partes responsables que en todo caso es el juez quien brinda la información y también deberán de incorporarse las responsabilidades del perito contable, dicho apartado se adecuara conforme a las circunstancias de cada caso.

- **Una declaración de que el encargo se realizó de conformidad con esta NIEA 3000 (párrafo 69 literal h)** o si hay una NIEA específica para la materia objeto de análisis, con dicha NIEA. Este apartado es muy importante para el perito contable, ya que clarifica que su trabajo ha sido realizado conforme a la norma técnica que es la NIEA 3000 o si existe otra normativa técnica utilizada. Además, deberá incluir si el perito contable no cumplió con todos los requerimientos establecidos en la norma.

- **Una declaración de que la firma de la que es miembro el profesional ejerciente aplica la NICC 1 (párrafo 69 literal i)** u otros requerimientos o disposiciones legales o reglamentarias que son al menos igual de exigentes que la NICC 1. Si el profesional ejerciente no es un profesional de la contabilidad, la declaración identificara los requerimientos profesionales o los requerimientos de disposiciones legales o reglamentarias aplicados, que son al menos igual de exigentes que la NICC1. En este apartado se incluirá una declaración de que la firma aplica la Norma Internacional de Control de Calidad 1, y que a su vez otros requerimientos o disposiciones legales que sean al menos igual de exigentes, si el perito ha incumplido algún requerimiento de la NICC1 deberá de exponer las razones del incumplimiento.

- **Una declaración de que el profesional ejerciente cumple los requerimientos de independencia y demás requerimientos de ética del Código de Ética del IESBA (párrafo 69 literal j)** o los requerimientos de disposiciones legales o reglamentarias que son al menos igual de exigentes que las Partes A y B del Código de Ética del IESBA relativos a los encargos

de aseguramiento. Si el profesional ejerciente no es un profesional de la contabilidad, la declaración identificará los requerimientos profesionales o los requerimientos de disposiciones legales o reglamentarias aplicados, que son al menos igual de exigentes que las partes A y B del Código de Ética del IESBA relativos a los encargos de aseguramiento. De igual manera en el informe se deberá expresar que el encargo de aseguramiento se han aplicado las partes A y B del Código de Ética emitido por el IESBA, el perito deberá expresar si ha aplicado dicho código o ha incumplido con alguno de los requerimientos.

▪ **Un resumen informativo del trabajo realizado como base para la conclusión del profesional ejerciente (párrafo 69 literal k).** En el caso de un encargo de seguridad limitada, el conocimiento de la naturaleza, el momento de la realización y la extensión de los procedimientos aplicados es esencial para comprender la conclusión del profesional ejerciente. En un encargo de seguridad limitada, el resumen del trabajo realizado indicara que: Los procedimientos aplicados en un encargo de seguridad limitada difieren en su naturaleza y momento de realización, y su extensión es menor que la de un encargo de seguridad razonable, y; en consecuencia, el grado de seguridad que se obtiene en un encargo de seguridad limitada es sustancialmente menor que el grado de seguridad que se hubiera obtenido si se hubiera realizado un encargo de seguridad razonable. En este apartado deberá informarse sobre el trabajo realizado, sobre la información y documentación recabada para el encargo, se detallarán los procedimientos que el perito contable ha aplicado. Además, deberá de informar sobre los resultados obtenidos.

▪ **La conclusión del profesional ejerciente, (párrafo 69 literal l):** Si es adecuado, la conclusión informará a los usuarios a quienes se destina el informe del contexto en el que se debe leer la conclusión del profesional ejerciente. En un encargo de seguridad razonable, la conclusión se expresará de forma positiva. En un encargo de seguridad limitada, la conclusión se expresará de un modo que informa si, sobre la base de los procedimientos aplicados y de la

evidencia obtenida, ha llegado a conocimiento del profesional ejerciente alguna o varias cuestiones que le lleven a pensar que la información sobre la materia objeto de análisis contiene incorrecciones materiales.

La conclusión en los párrafos anteriores se redactará utilizando los términos adecuados a la materia objeto de análisis y a los criterios aplicables en función de las circunstancias del encargo y se redactará refiriéndose a: La materia subyacente objeto de análisis y los criterios aplicables. La información sobre la materia objeto de análisis y los criterios aplicables o una declaración realizada por la parte apropiada. Cuando el profesional ejerciente expresa una conclusión modificada, el informe de aseguramiento contendrá: Una sección que proporcione una descripción de la cuestión o cuestiones que originan la modificación y una sección que contenga la conclusión modificada del profesional ejerciente. Este apartado es uno de los más determinantes del informe, ya que es donde el perito contable expresa su conclusión, sobre el encargo de aseguramiento, el perito podrá emitir conclusión modificada o no modificada, modificada si el perito se ha encontrado con limitantes que son materiales, el perito con relación a sus conclusiones y dependiendo de la materialidad de las limitantes podrá abstenerse a emitir una conclusión. El perito deberá redactar adecuadamente la causa y efecto de las condiciones que originan la conclusión con seguridad limitada.

- **La firma del profesional ejerciente. (párrafo 69 literal m).** La firma del perito contable es de mucha importancia, ya que sin firma el informe puede ser desestimado por falta de veracidad de que ha sido realizado por el perito contable, así mismo el sello deberá ir junto a la firma.

- **La fecha del informe de aseguramiento (párrafo 69 literal n).** La fecha del informe de aseguramiento no será anterior a la fecha en la que le profesional ejerciente haya

obtenido evidencia en la que basar su conclusión, así como evidencia de que las personas con autoridad reconocida han afirmado que se han responsabilizado de la información sobre la materia objeto de análisis. La fecha en el informe de aseguramiento no deberá tener fecha anterior a la evidencia que haya obtenido el perito contable para basar su conclusión.

▫ **La localidad de la jurisdicción en la que ejerce el profesional ejerciente.** (párrafo 69 literal o). En este apartado la localidad es importante al momento de la emisión del informe, ya que indica en qué lugar se ha realizado el encargo de aseguramiento.

Además de los elementos básicos mínimos en el informe de aseguramiento, existen otros elementos a considerar como las siguientes:

▫ **Consideraciones adicionales** a los puntos de pericia, este apartado deberá ser analizado por el perito contable, ya que tendrá que emitir juicios, valoraciones o más allá de lo que requiere el punto de pericia puede ser objetado por cualquiera de las partes, aunque también el perito deberá aplicar su experiencia y juicio profesional si dictar o no algún dato adicional en el informe. Art. 236 numeral 4 Código Procesal Penal.

▫ En la NIEA 3000 (párrafo 70) menciona que cuando el profesional ejerciente se refiere al **trabajo de un experto** profesional ejerciente en el informe de aseguramiento, la redacción de ese informe no dará a entender que la participación de dicho experto reduce la responsabilidad del profesional ejerciente sobre la conclusión que se expresa en ese informe. Por lo que el profesional ejerciente a cargo no se eximirá de responsabilidad en el informe.

▫ **Las disposiciones legales o reglamentarias** de una jurisdicción concreta según la NIEA 3000 (párrafo 71), pueden imponer un determinado formato o redacción para el informe

de aseguramiento, este informe se referirá a la NIEA 3000 u otra NIEA, solo si incluye, como mínimo, todos los elementos básicos que debe contener un informe de aseguramiento.

▫ Con relación a **las conclusiones** la NIEA 3000 (párrafo 72) menciona que **hay dos tipos de conclusiones** para un informe de aseguramiento las cuales son: conclusión no modificada y modificadas. El profesional ejerciente expresara una conclusión no modificada en el caso de un encargo de seguridad razonable, que la información sobre la materia objeto de análisis ha sido preparada, en todos sus aspectos materiales de conformidad con los criterios aplicables o en el caso de un encargo de seguridad limitada, que basándose en los procedimientos aplicados y en la evidencia obtenida, no ha llegado al profesional ejerciente alguna cuestión de que la información obtenida sobre la materia objeto de análisis no cumple con los criterios aplicables.

▫ Para expresar una **conclusión modificada**, la NIEA 3000 (párrafo 74 literal a y b) expresa que el profesional ejerciente deberá de considerar las siguientes circunstancias: Cuando exista una limitación al alcance y el efecto pueda ser material, en dichos caso el profesional ejerciente deberá expresar una conclusión con salvedades o una denegación (abstención) y cuando a juicio del profesional ejerciente, la información sobre la materia objeto de análisis contiene incorrecciones materiales, expresara una conclusión con salvedades o una conclusión desfavorable (adversa).

▫ Otro elemento a considerar según la NIEA 3000 (párrafo 79) es **la documentación** que el profesional ejerciente preparara oportunamente documentación del encargo que sustente el informe de aseguramiento, que sea suficiente y adecuada para que el profesional ejerciente comprenda la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos aplicados para cumplir con dicha norma y con los requerimientos legales, y reglamentarios

aplicables, además los resultados de los procedimientos aplicados y de la evidencia obtenida y así mismo las cuestiones significativas que surgieron durante la realización del trabajo de encargo de aseguramiento, las conclusiones alcanzadas sobre ellas y los juicios profesionales significativos aplicados.

3.3 BENEFICIOS Y LIMITANTES

3.3.1 Beneficios

Los beneficios con la propuesta de modelo de informe para peritos contables para propósitos de atestiguamiento son los siguientes:

- Mejorar la formación profesional de los auditores que tienen cargos de peritos contables.
- Fomentar el interés en relación con la pericia contable.
- Fomentar a los profesionales que ejercerán futuras pericias, darle cumplimiento a la norma NIEA 3000.
- Ilustrar a los profesionales que ejercerán futuras pericias, con el presente trabajo de investigación como una guía para el establecimiento de sus estudios y criterios.
- Ilustrar a los profesionales que ejercerán futuras pericias un modelo de informe para el desarrollo de sus casos.

3.3.2 Limitantes

Las limitantes con la propuesta de modelo de informe para peritos contables para propósitos de atestiguamiento son las siguientes:

- La presente investigación por motivos de confidencialidad no puede mostrar información de casos reales, sentencias o resoluciones judiciales, ni papeles de trabajo e informes periciales que hayan sido ventilados en un proceso,

adicionando al factor importante que es la falta de obtención de dicha documentación.

- Planteamiento del caso, partiendo de una resolución judicial obtenida mediante el Centro de Documentación Judicial de la Honorable Corte Suprema de Justicia.
- Falta de literatura o material didáctico, ilustrativo para el desarrollo de un informe pericial.

3.4 PLANTEAMIENTO DEL CASO Y PROPUESTA

La sociedad Importadora de Productos Electrónicos, Sociedad Anónima de Capital Variable, que puede abreviarse: IMPROEL, S.A de C.V; es una sociedad salvadoreña inscrita en el registro de comercio bajo las leyes de la República de El Salvador, su giro principal es la venta al por mayor de electrodomésticos, y equipos eléctricos para el hogar e industria, con oficinas ubicadas en la cuarta calle poniente y decima avenida norte, número 125 en San Salvador, San Salvador.

La sociedad cuenta con una cartera de clientes mayoristas entre los cuales están tiendas para el hogar, ferreterías, supermercados, etc. Así mismo existen en su planilla empleados dependientes que se dedican a atender a esta clase de clientes; las funciones de estos vendedores son: visitar los clientes, cotizar los productos solicitados, solicitar facturación, verificar despacho, cobrar en sus diferentes modalidades (efectivo, cheque, transferencia), y remesar a los bancos de la sociedad cuando sea oportuno.

El señor Juan José Hernández es vendedor mayorista, encargado de la atención de una cartera de 25 clientes a los cuales visita como promotor, gestiona la facturación y realiza los cobros; así mismo dentro de sus funciones está la de remesar los mismos a las cuentas

de la sociedad IMPROEL, S.A. de C.V. cuando estas sean en efectivo o por medio de cheque.

En enero del año 2021, auditoría interna realizando el proceso ordinario de revisión, se percató que existen cuentas por cobrar de clientes de una cartera en específico; dicha cartera no es habitual que maneje saldos tan altos; al verificar quien es el vendedor asignado para los clientes con cuentas por cobrar da como resultado que pertenecen al señor Juan José Hernández.

El 04 de febrero del año 2021 se le fue solicitado presentarse a la oficina de la gerencia de ventas al señor Juan José Hernández, para que pudieran rendir informes sobre sus ventas y explicaciones sobre los avances en los cobros atrasados de los clientes de las carteras asignadas; el señor Juan José Hernández no se presentó, alegando problemas de salud, pero él siguió trabajando como vendedor y desarrollando sus actividades programadas.

El día 24 de marzo del 2021 fue solicitado nuevamente a las oficinas corporativas donde se reuniría con el gerente de ventas y el gerente financiero para poder solventar temas relacionados con la gestión de su cartera de clientes; el vendedor se presentó a la reunión exhibiendo una denuncia tomada en una sede de la Policía Nacional Civil, de fecha 2 de marzo del mismo año, en dicha denuncia él manifiesta que había sido víctima de un asalto el día 12 de febrero del mismo año, en donde además de sus pertenencia personales le robaron un total USD \$19,758.25 que pertenecía a cobros que había realizado ese día; sin embargo no había informado sobre el supuesto acontecimiento a su jefe inmediato ni al gerente financiero.

Fue solicitado nuevamente el día 27 de marzo del 2021, para que se presentara con la documentación que se encontraba en su poder para poder acreditar los pagos que se le habían hecho, de tal forma dio como resultado un faltante preliminar en documentos fiscales

de USD \$ 53,258.12, del cual manifestó que no tenía documentación y la existente estaba en manos de la empresa.

Luego de la determinación preliminar, se le comunica que busque una solución, manifestando el señor Juan José Hernández que lo resolvería, pero ya no regreso a laborar y no fue posible contactarlo, a lo cual el gerente de ventas y la encargada de cobros contactaron a los clientes para poder verificar la existencia de los pagos y el estado de las cuentas por cobrar.

El día 05 de abril de 2021, el gerente general por medio del abogado Lic. Mario Contreras interpuso la denuncia ante la Fiscalía General de la República, interponiendo los hechos y la documentación correspondiente como fundamento (facturas, créditos fiscales, comprobantes de pago) para iniciar el proceso en contra del señor Juan José Hernández.

El día 17 de junio de 2021, se presenta el requerimiento fiscal en el Juzgado Primero de Paz de San Salvador, en donde se determina audiencia inicial, indicando que existen pruebas suficientes para pasar a etapa de instrucción; una vez determinado el dictamen de acusación fiscal, en audiencia preliminar la querella incorpora la solicitud para que en la etapa de apertura a pruebas pueda ser incorporado un informe pericial que determine los montos a los que asciende el perjuicio.

El día 7 agosto de 2021, la Lic. María Hernández, es juramentada como perito por el juez a cargo del proceso, solicitado por la parte querellante; en fase plenaria como parte de la apertura a juicio, antes de vista pública, en el Juzgado Primero de Instrucción de San Salvador, a lo cual se le otorga a la perito un periodo de 55 días para finalizar su informe y que pueda ser entregado en sede judicial.

Los puntos periciales encomendados son:

- Verificar y establecer que los comprobantes de créditos fiscales y facturas de consumidor final detallado en el proceso están debidamente registrados en la

contabilidad de la sociedad, IMPROEL, S.A. de C.V. y establecer el monto objeto del perjuicio.

- Establecer la clasificación de colores o copias de créditos fiscales que le son entregadas a los clientes; respecto a un documento seriado, en relación con los detallados en el proceso y verificar si existe evidencia que los productos hayan sido recibidos.
- Establecer la clasificación de colores o copias de facturas de consumidor final que le son entregadas a los clientes; respecto a un documento seriado, en relación con los detallados en el proceso y verificar si existe evidencia que los productos hayan sido recibidos.
- Establecer el procedimiento de creación de las cuentas por cobrar y determinar si existen registros de actividad, con relación a los documentos asociados al proceso.
- Determinar si la cartera de clientes asignada al señor Juan José Hernández, tiene correlación con los documentos relacionados al proceso.
- Determinar según el sistema de inventarios o Kardex si existe evidencia que la mercadería asociada a los documentos fue retirada de los inventarios de la sociedad IMPROEL, S.A. de C.V.

Para fecha 30 de septiembre de 2021, la perito designada por la parte querellante, presentó su informe pericial, el cual fue incorporado en la etapa del proceso judicial, y posteriormente la perito será notificada sobre la fecha de celebración de vista pública, para que brinde su atestiguamiento respecto al encargo de aseguramiento, en el Juzgado de Sentencia respectivo.

3.4.1 Propuesta de informe aplicable al caso

A continuación, se presenta la propuesta de modelo de informe de aseguramiento aplicado al caso antes descrito anteriormente.

INFORME PERICIAL CONTABLE INDEPENDIENTE

REF. 13545-MGHD-2SF-1

**PRESENTADO AL
JUZGADO PRIMERO DE INSTRUCCIÓN
DE
SAN SALVADOR**

San Salvador, 30 de septiembre de 2021

INFORME PERICIAL CONTABLE INDEPENDIENTE

SEÑOR

JUEZ PRIMERO DE INSTRUCCIÓN DE SAN SALVADOR

Presente.

Con relación a la causa referencia: **13545-MGHD-2SF-1**, Causa judicial No. **1545M-2-2021**, que en este juzgado se instruye en contra del señor **JUAN JOSÉ HERNÁNDEZ**, a quien se le atribuye el delito provisionalmente tipificado como **APROPIACIÓN O RETENCIÓN INDEBIDA**, en perjuicio patrimonial de la sociedad: IMPORTADORA DE PRODUCTOS ELECTRONICOS, SOCIEDAD ANONIMA DE CAPITAL VARIABLE; Yo, María Hernández, auditora, en calidad de perito, juramentada en fecha 7 de agosto de 2021 según oficio No. 535-A, por este medio informo el resultado del peritaje efectuado.

Descripción de los hechos:

Como parte del proceso descrito anteriormente la querella propuso puntos de pericia, los cuales fueron dados a conocer por parte del Juzgado Primero de Instrucción de San Salvador, quien encargó un análisis e informe según resolución de fecha 7 de agosto del 2021, se fijan los puntos de pericia que deberán ser resueltos por el perito, y se definen aspectos importantes tales como: los periodos sujetos a pericia, personas naturales y jurídicas que serán consideradas como parte del análisis, documentación fiscal relacionada, entre otros aspectos relevantes.

En este informe presenta únicamente los puntos propuestos por la querella en contra del imputado José Juan Hernández; siendo en total 6 puntos de pericia; estos puntos se citan textualmente más adelante como parte de los resultados del trabajo realizado.

Identificación o descripción de los grados de seguridad que proporciona el perito contable para sus conclusiones.

En función de la norma técnica utilizada para realizar el trabajo pericial, la cual se describe más adelante, un peritaje contable puede proveer para los usuarios, conclusiones con seguridad razonable o con seguridad limitada.

Una conclusión provee seguridad razonable cuando el perito contable considera que ha obtenido la información y documentación necesaria, no existiendo limitación material o importante que impida concluir sin realizar ningún tipo de salvedad respecto a su trabajo, en consecuencia, el perito considera que la prueba recabada que respalda es suficiente y apropiada para emitir este tipo de conclusión. Las conclusiones con seguridad razonable no requieren ninguna aclaración o advertencia para el usuario.

Un perito contable, emite conclusiones con seguridad limitada cuando, conforme su juicio profesional, experiencia y habilidades, así como su propia evaluación de riesgos, considera que no es posible emitir una opinión con seguridad razonable. Los motivos para emitir una conclusión con seguridad limitada pueden tener su origen en limitación en la obtención de evidencias, características de la información examinada, inconsistencias entre las evidencias, imposibilidad de realizar un examen completo, entre otros. Al plantear la conclusión que se vea afectada por estos factores, el perito llamará la atención del usuario del informe planteando la redacción de la conclusión así: “Conclusión con seguridad limitada del punto de pericia xx”, y expondrá las razones por las cuales emite este tipo de conclusión.

En el caso que el perito contable no logre obtener ningún tipo de evidencia para evaluar los elementos de los puntos de pericia, el perito se abstiene de emitir conclusiones, por lo que lo determinara en los resultados y conclusiones.

Identificación de los criterios aplicables.

Para el desarrollo del encargo, fue imperativo analizar y verificar, diversa y amplia cantidad de información, documentación y estructura de datos entre las que se encuentran:

- a) Información incorporada en los expedientes judiciales (documentación fiscal)
- b) Documentación incorporada por medio de diversos oficios remitidos por el Juzgado REF: 1565-mhfd-22
- c) Referencias a leyes y normativas técnicas de auditoría.
- d) Libros de registros tributarios (ventas a consumidor final, ventas a contribuyentes) de la sociedad IMPROEL, S.A de C.V
- e) Sistema contable de la sociedad IMPROEL S.A DE C.V.
- f) Registros contables de la sociedad IMPROEL S.A DE C.V.
- g) Reportes de cobros de la sociedad IMPROEL S.A DE C.V.
- h) Registros de inventarios de la sociedad IMPROEL S.A DE C.V.
- i) Sistema automatizado de facturación. (ERM licenciado por IMPROEL, S.A. DE C.V.

Descripción de las limitaciones en el desarrollo del encargo

Durante el desarrollo del encargo, no tuvimos limitaciones significativas para responder los puntos de pericia encomendados.

Restricciones sobre el uso y finalidad del informe pericial

Este informe ha sido preparado para uso exclusivo en el Juzgado Primero de Instrucción de San Salvador, en referencia al caso 13545-MGHD-2SF-1 y causa judicial No. 15435M-2.

Responsabilidad del proveedor responsable del suministro de información:

La información proporcionada para el desarrollo del presente encargo ha sido proporcionada por el Juzgado Primero de Instrucción de San Salvador. Ha sido de mi conocimiento que los procesos legales establecidos para la correcta manipulación e incorporación de la documentación y elementos en el debido proceso han sido respetados.

Responsabilidad que asume el perito

La responsabilidad del perito es aplicar las normativa legal y técnica aplicable, el desarrollo de procedimientos para la obtención y examen de evidencia, exponiendo a detalle la ejecución del encargo, las limitaciones que se tengan durante el peritaje contable, planteando de acuerdo con el análisis de las evidencias y de conformidad a sus resultados respuesta a los puntos periciales ordenados por sede judicial.

Identificación de las normas bajo las cuales se preparó este informe

El encargo se condujo de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría en específico las relacionadas con encargos de aseguramiento, NIEA 3000 “Encargos de Aseguramiento distintos de la Auditoría o de la Revisión de Información Financiera Histórica”, dichas normas requieren que el trabajo se planifique y se desarrollaron aplicando todos los procedimientos necesarios que permitan emitir conclusiones con razonable nivel de seguridad o certeza, o en su caso, certeza limitada.

El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA), con fecha 18 de marzo de 2021, según resolución 462 acordó que en El Salvador, todos los contadores públicos autorizados por dicho Consejo cuando realicen auditorías deberán aplicar las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), así mismo la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA 3000); el presente informe contempla la aplicación de dicha normativa la cual provee lineamientos para la ejecución de auditorías especiales denominadas

“Encargos de Aseguramiento distintos de la Auditoría o de la Revisión de Información Financiera Histórica”, esta provee un grado razonable de certeza para el usuario de este informe. Esta norma tiene como principales elementos el reconocer la relación entre involucrados, como son el contador público, una parte responsable, un presunto usuario y un asunto principal, entre otros. Por tanto, la aplicación de esta norma es totalmente identificable con el trabajo requerido por este juzgado. Se aclara que, desde el punto de vista de las citadas normas, los contadores públicos únicamente emiten conclusiones sobre los puntos evaluados, y no hace determinaciones legales sobre eventuales ilícitos que pudieran resultar de los hechos sobre los que versa el informe. El uso de esta normativa para efectos de peritajes contables judiciales fue adoptado por el mismo Consejo estableciendo la excepción del apartado 8 (a).

Declaración de cumplimiento de la Norma Internacional de Control de Calidad (NICC), del Código de Ética del IESBA y los requisitos de independencia aplicables a este encargo pericial de aseguramiento.

Para el desarrollo del peritaje, declaro que he cumplido los requerimientos de la Norma Internacional de Control de Calidad emitida por la Federación Internacional de Contadores (IFAC); así como los requerimientos establecidos en el Código de Ética para profesionales de la contabilidad incluidas las Normas Internacionales de Independencia, ratificadas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, en resolución 462 de fecha 18 de marzo del 2021.

Resultados del trabajo realizado y conclusiones.

Se presenta el desarrollo de cada punto de pericia encomendado, por el Juzgado Primero de Instrucción de San Salvador, con su respectivo resumen de la metodología y desarrollo, la documentación, información y elementos examinados, los resultados iniciales y la conclusión que le corresponde a cada punto evaluado.

Punto de pericia 1

Verificar y establecer que los comprobantes de créditos fiscales y facturas de consumidor final, detallados en el proceso están debidamente registrados en la contabilidad de la sociedad, IMPROEL, S.A. de C.V. y establecer el monto objeto del perjuicio.

Metodología y desarrollo de punto de pericia 1

Para el desarrollo de este punto, se tuvo a disposición la siguiente información y documentación:

1. Comprobantes de crédito fiscal
2. Facturas de consumidor final
3. Libro de ventas a contribuyentes
4. Libro de ventas a consumidor
5. Sistema contable
6. Libro diario mayor periodo sujeto a pericia.
7. Registros contables relacionados.

Procedimiento punto de pericia 1

Se desarrollaron los procedimientos siguientes:

- a) Se solicitaron las partidas contables correspondiente al registro de cada uno de los comprobantes de crédito fiscal y facturas objetos del peritaje, para verificar su registro oportuno en el sistema mecanizado que utiliza la sociedad IMPROEL, S.A. DE C.V.,
- b) Se solicitó el libro denominado diario mayor de los meses de octubre a diciembre de 2019 y el correspondiente al mes de enero a noviembre de 2020 para verificar el registro contable adecuado y oportuno de los comprobantes de crédito fiscal y facturas objetos del peritaje, en los registros legalizados de la sociedad IMPROEL, S.A. DE C.V.

- c) Se verificó y determino con base a las revisión física de la copia color rosado (duplicado) denominada emisor fiscalización DGII de los comprobantes de crédito fiscal y las copia color celeste (triplicado) denominada contabilidad de las facturas objeto del peritaje, el registro de cada uno de estos documentos en el sistema de cuentas por cobrar y las aplicaciones en las cuentas bancarias correspondientes de los abonos de los pagos de clientes depósitos por el señor Juan José Hernández, para establecer el monto objeto del perjuicio ocasionado a la sociedad IMPROEL, S.A DE C.V.

Como resultado de los procedimientos desarrollados se presenta en la siguiente página un detalle con montos expresados en dólares de los Estados Unidos de América:

Tabla 1: *Desarrollo del punto de pericia 1*

Código de cliente	Nombre del cliente	Fecha del CCF o factura	No. Del CCF o factura	Monto del CCF o factura	Valor pagado al Sr. Juan José Hernández, por el cliente	Valor remesado por el Sr. Juan José Hernández, a las cuentas de IMPROEL, S.A DE C.V.	Valor retenido por el Sr. Juan José Hernández
C00023	Electro Mueble S.A de C.V.	13/10/2019	CCF 2541	1,254.54	1,254.54	945.24	309.30
		13/10/2019	CCF 2542	5,425.24	5,425.24	-	5,425.24
C00051	Importadora Ramírez, S.A de C.V.	08/02/2020	CCF 3514	1,252.10	1,252.10	1,012.20	239.90
		08/02/2020	CCF 3515	8,522.22	8,522.22	-	8,522.22
C00056	Carlos Ramírez	15/12/2019	FACT 2662	4,526.65	4,526.65	3,250.41	1,276.24
		20/12/2019	FACT 2684	7,452.54	7,452.54	-	7,452.54
C00075	Comercial Sánchez, S.A de C.V.	01/03/2020	CCF 3617	3,254.25	3,254.25	-	3,254.25
		04/05/2020	CCF 3917	4,154.95	4,154.95	-	4,154.95
		06/05/2020	CCF 3948	1,254.11	1,254.11	-	1,254.11
C00105	Mario Rivera Mendoza	15/12/2019	FACT 2666	2,356.21	2,356.21	124.25	2,231.96
		05/05/2020	FACT 2878	1,236.85	1,236.85	-	1,236.85

C00165	Estefany Yanira Marroquín de Figueroa	21/08/2020	FACT 2974	3,954.25	3,954.25	1,254.25	2,700.00
		22/10/2020	FACT 3014	4,256.12	4,256.12	-	4,256.12
		13/11/2020	FACT 3118	8,654.21	8,654.21	-	8,654.21
C00175	Distribuidora Portillo, S.A de C.V.	31/10/2020	CCF 5457	4,265.12	4,265.12	-	4,265.12
C00253	Enriques S.A de C.V.	11/11/2019	CCF 2857	1,254.00	1,254.00	500.25	753.75
		15/11/2019	CCF 2899	4,251.85	4,251.85	-	4,251.85
		20/12/2019	CCF 3014	1,254.96	1,254.96	-	1,254.96
		21/05/2020	CCF 4110	2,364.00	2,364.00	-	2,364.00
		30/06/2020	CCF 4521	1,254.25	1,254.25	-	1,254.25
	TOTALES			72,198.42	72,198.42	7,086.60	65,111.82

Conclusión punto de pericia 1

Como resultado de los procedimientos desarrollados, después de analizar la documentación proporcionada por el Juzgado Primero de Instrucción de San Salvador, se determinó:

- 1) Todos los comprobantes de crédito fiscal y facturas objetos del peritaje, han sido contabilizados de forma oportuna y correcta en el sistema mecanizado que utiliza la sociedad IMPROEL, S.A. DE C.V, para el registro de sus operaciones de acuerdo al sistema contable debidamente autorizado por un contador público autorizado por el Consejo.
- 2) Todos los documentos antes mencionados han sido registrados en los libros de contabilidad debidamente legalizados que posee y utiliza la sociedad IMPROEL, S.A de C.V, de lo cual cotejamos la copia física de control en contabilidad a cada uno de los registros contables.
- 3) Como resultado de la verificación física de los comprobantes de crédito fiscal y facturas objeto del peritaje contable, de la verificación de abonos realizados por el señor Juan José

Hernández a las cuentas de los clientes afectados, se determinó un monto de SESENTA Y CINCOMIL CIENTO ONCE 82/100 DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS (US \$65,111.82) como monto de lo retenido en perjuicio de la sociedad IMPROEL S.A DE C.V.

Punto de pericia 2

Establecer la clasificación de colores o copias de créditos fiscales que le son entregadas a los clientes; respecto a un documento seriado, en relación con los detallados en el proceso y verificar si existe evidencia que los productos hayan sido recibidos.

Metodología y desarrollo de punto de pericia 2

Para el desarrollo de este punto, se tuvo a disposición la siguiente información y documentación:

1. Comprobantes de crédito fiscal.
2. Libro de ventas a contribuyentes.
3. Libro diario mayor periodo sujeto a pericia.
4. Registros contables relacionados.
5. Resolución de autorización de correlativos del Ministerio de Hacienda.

Procedimiento punto de pericia 2

Para el término del punto de pericia 2, se desarrollaron los procedimientos siguientes:

- a) Se solicitó la resolución de correlativos autorizados por el Ministerio de Hacienda para la sociedad IMPROEL S.A DE C.V., correspondiente a los documentos asociados al proceso y recibimos manifestación escrita por parte de la imprenta que los elaboro.

- b) Se examinó de forma individual los documentos que son asociados al proceso para verificar si las impresiones entregadas a los clientes corresponden a las adecuadas según la autorización de imprenta.
- c) Se examinó de forma individual los documentos asociados al proceso para verificar si existe evidencia de recepción por parte del cliente.

Conclusión punto de pericia 2

Como resultado de los procedimientos desarrollados, después de analizar la documentación proporcionada por el Juzgado Primero de Instrucción de San Salvador, se determinó:

- 1) Todos los créditos fiscales asociados al proceso fueron autorizados según resolución 15041-RES-IN-1242-2 de fecha 15 de marzo del 2018. Y estos a su vez fueron elaborados por la Sociedad Impresora Centroamericana, S.A de C.V, la cual confirmo el hecho.
- 2) Para los créditos fiscales que se emiten, el original que es de color blanco y el triplicado de color celeste pueden ser utilizados por el cliente.
- 3) Según el examen a los documentos existe evidencia individualizada que los clientes firman de recibido cuando la mercadería es entregada en el lugar acordado, cabe manifestar que no es corroborada la firma ni la calidad de la persona que en los documentos aparece puesto que eso es experticia de un perito caligráfico.

Punto de pericia 3

Establecer la clasificación de colores o copias de facturas de consumidor final que son entregadas a los clientes; respecto a un documento seriado, en relación con los detallados en el proceso y verificar si existe evidencia que los productos hayan sido recibidos.

Metodología y desarrollo de punto de pericia 3

Para el desarrollo de este punto, se tuvo a disposición la siguiente información y documentación:

1. Facturas de consumidor final asociadas al proceso.
2. Libro de ventas a consumidor final.
3. Libro diario mayor periodo sujeto a pericia.
4. Registros contables relacionados.
5. Resolución de autorización de correlativos del Ministerio de Hacienda.

Procedimiento punto de pericia 3

Para el término del punto de pericia 3, se desarrollaron los procedimientos siguientes:

- a) Se solicitó la resolución de correlativos autorizados por el Ministerio de Hacienda para la sociedad IMPROEL S.A DE C.V., correspondiente a los documentos asociados al proceso y recibimos manifestación escrita por parte de la imprenta que los elaboró.
- b) Se examinó de forma individual los documentos que son asociados al proceso para verificar si las impresiones entregadas a los clientes corresponden a las adecuadas según la autorización de imprenta.
- c) Se examinó de forma individual los documentos asociados al proceso para verificar si existe evidencia de recepción por parte del cliente.

Conclusión punto de pericia 3

Como resultado de los procedimientos desarrollados, después de analizar la documentación proporcionada por el Juzgado Primero de Instrucción de San Salvador, se determinó:

- 1) Todas las facturas de consumidor final asociadas al proceso fueron autorizados según resolución 15041-RES-IN-1242-2 de fecha 15 de marzo del 2018. Y estos a su vez fueron elaborados por la Sociedad Impresora Centroamericana, S.A de C.V, la cual confirmo el hecho.
- 2) Para las facturas de consumidor final que se emiten, el original que es de color amarillo puede ser utilizados por el cliente.
- 3) Según el examen a los documentos existe evidencia individualizada que los clientes firman de recibido cuando la mercadería es entregada en el lugar acordado, cabe manifestar que no es corroborada la firma ni la calidad de la persona que en los documentos aparece puesto que eso es experticia de un perito caligráfico.

Punto de pericia 4

Establecer el procedimiento de creación de las cuentas por cobrar y determinar si existen registros de actividad, con relación a los documentos asociados al proceso.

Metodología y desarrollo de punto de pericia 4

Para el desarrollo de este punto, se tuvo a disposición la siguiente información y documentación:

1. Facturas de consumidor final asociadas al proceso.
2. Comprobantes de crédito fiscal asociadas al proceso.
3. Estados de cuenta de bancos e instituciones financieras donde se remesan los cobros a los clientes.
4. Libro diario mayor de periodos sujetos a pericia.
5. Registros contables relacionados.
6. Manual de operación del sistema mecanizado para la gestión financiera.

Procedimiento punto de pericia 4

Para el término del punto de pericia 4, se desarrollaron los procedimientos siguientes:

- a) Se evaluó el manual de operación del sistema mecanizado para la gestión financiera de la sociedad IMPROEL, S.A de C.V., para verificar el funcionamiento de la creación de las cuentas por cobrar y la amortización de los créditos otorgados.
- b) Se solicitaron el auxiliar de cuentas por cobrar para determinar los movimientos de los clientes y determinar si existen abonos a cuenta realizadas por los clientes.
- c) Se solicitaron la confirmación del movimiento de las cuentas bancarias de la sociedad IMPROEL S.A DE C.V., para cotejar los datos de las remesas con los asociados a la amortización de las cuentas por cobrar.

Como resultado de los procedimientos desarrollados se presenta en la siguiente página un detalle de los movimientos en la cartera de clientes y la referencia de los depósitos según los estados de cuenta bancario:

Tabla 2: *Desarrollo punto de pericia 4*

Código de cliente	Nombre del cliente	Fecha del CCF o factura	No. Del CCF o factura	Monto del CCF o factura (-) abonos realizados	Crédito abierto
C00023	Electro mueble S.A de C.V.	13/10/2019	CCF 2541	1,254.54	1,254.54
		13/10/2019	CCF 2542	5,425.24	6,679.78
		15/11/2019	ABONO	-945.24	5,734.54
C00051	Importadora Ramírez, S.A de C.V.	08/02/2020	CCF 3514	1,252.10	1,252.10
		08/02/2020	CCF 3515	8,522.22	9,774.32
		08/03/2019	ABONO	-1,012.20	8,762.12
C00056	Carlos Ramírez	15/12/2019	FACT 2662	4,526.65	4,526.65
		20/12/2019	FACT 2684	7,452.54	11,979.19
		05/01/2020	ABONO	-3,250.41	8,728.78

C00075	Comercial Sánchez, S.A de C.V.	01/03/2020	CCF 3617	3,254.25	3,254.25
		04/05/2020	CCF 3917	4,154.95	7,409.20
		06/05/2020	CCF 3948	1,254.11	8,663.31
C00105	Mario Rivera Mendoza	15/12/2019	FACT 2666	2,356.21	2,356.21
		14/01/2020	ABONO	-124.25	2,231.96
		05/05/2020	FACT 2878	1,236.85	3,468.81
C00165	Estefany Yanira Marroquín de Figueroa	21/08/2020	FACT 2974	3,954.25	3,954.25
		14/01/2020	ABONO	-1,254.25	2,700.00
		22/10/2020	FACT 3014	4,256.12	6,956.12
		13/11/2020	FACT 3118	8,654.21	15,610.33
C00175	Distribuidora Portillo, S.A de C.V.	31/10/2020	CCF 5457	4,265.12	4,265.12
C00253	Enriques S.A de C.V.	11/11/2019	CCF 2857	1,254.00	1,254.00
		15/11/2019	CCF 2899	4,251.85	5,505.85
		20/12/2019	CCF 3014	1,254.96	6,760.81
		30/01/2020	ABONO	-500.25	6,260.56
		21/05/2020	CCF 4110	2,364.00	8,624.56
		30/06/2020	CCF 4521	1,254.25	9,878.81

Tabla 3: *Desarrollo punto de pericia 4, movimientos de las cuentas bancarias*

Código de cliente	Nombre del cliente	Banco de remesa	Monto remesado	Fecha de remesa	Depositado por
C00023	Electro mueble S.A de C.V.	Agrícola CTA. 200589512-1	945.24	15/11/2019	Juan José Hernández
C00051	Importadora Ramírez, S.A de C.V.	Cuscatlán CTA. 454645445441	1,012.20	08/03/2019	Juan José Hernández
C00056	Carlos Ramírez	Cuscatlán CTA. 454645445441	3,250.41	05/01/2020	Juan José Hernández
C00105	Mario Rivera Mendoza	Cuscatlán CTA. 454645445441	124.25	14/01/2020	Juan José Hernández
C00165	Estefany Yanira Marroquín de Figueroa	Agrícola CTA. 200589512-1	1,254.25	30/08/2020	Juan José Hernández
C00253	Enriques S.A de C.V.	Agrícola CTA. 200589512-1	500.25	30/01/2020	Juan José Hernández

Conclusión punto de pericia 4

Como resultado de los procedimientos desarrollados, después de analizar la documentación proporcionada por el Juzgado Primero de Instrucción de San Salvador, se determinó:

- 1) El sistema mecanizado que utiliza la sociedad IMPROEL, S.A de C.V. crea la cuenta por cobrar al momento de emitir la impresión del documento correspondiente según el cliente que puede ser: factura de consumidor final o comprobante de crédito fiscal. La cuenta por cobrar queda vinculada con la emisión del documento.
- 2) La amortización de la cuenta por cobrar se realiza cuando se registra el ingreso de la remesa al banco, debido a que el sistema solicita la vinculación con una cartera de crédito abierta para el registro.
- 3) Según documentación recibida por el Juzgado Primero de Instrucción de San Salvador, el remitente de los abonos a clientes asociados al proceso es el señor Juan José Hernández, cuya firma no es competencia del perito contable verificar, sin embargo, es preciso mencionar que el cajero bancario verifica la identidad del depositante por medio de su Documento Único de Identidad al momento de realizar la transacción.

Punto de pericia 5

Determinar si la cartera de clientes asignada al señor Juan José Hernández, tiene correlación con los documentos relacionados al proceso.

Metodología y desarrollo de punto de pericia 5

Para el desarrollo de este punto, se tuvo a disposición la siguiente información y documentación:

1. Facturas de consumidor final asociadas al proceso.

2. Libro de ventas a contribuyentes asociados al proceso.
3. Bitácora de operaciones (rutas programadas).

Procedimiento punto de pericia 5

Para el término del punto de pericia 5, se desarrollaron los procedimientos siguientes:

- a) Se verificó de forma individual los documentos; comprobantes de crédito fiscal y facturas de consumidor final, asociados al proceso para verificar si en ellos existe la impresión del vendedor asignado a la cuenta, la cual entre otras cosas se utiliza para establecer el responsable de la venta.
- b) Se solicitó y analizó el reporte de bitácora de operaciones de campo, que entre otras cosas establece los movimientos semanales de los vendedores, solicitud de combustible y detalle de rutas para visita de clientes antiguos y nuevos.

Conclusión punto de pericia 5

Como resultado de los procedimientos desarrollados, después de analizar la documentación proporcionada se determinó:

- 1) Todas las facturas de consumidor final y comprobantes de crédito fiscal asociadas al proceso presentan en su impresión el nombre del señor Juan José Hernández como vendedor asignado con el código 074; entre otras cosas esta vinculación sirve para determinar el vendedor asignado a la cuenta y responsable de la venta, además de ser el instrumento para determinar la comisión que se le asigna por la venta realizada.
- 2) El señor Juan José Hernández en reiteradas ocasiones solicita según bitácora combustible que era asignado para la visita de los clientes detallados en el proceso, estas solicitudes tienen firmas parecidas a la que pertenece al señor Juan José Hernández, no se pudo comprobar la veracidad de la misma debido a que es experticia

de un perito caligráfico; sin embargo, por lo anterior puede concluirse que la cartera de clientes asociada al proceso era atendida por el señor Juan José Hernández.

Punto de pericia 6

Determinar según el sistema de inventarios o kardex si existe evidencia que la mercadería asociada a los documentos fue retirada de los inventarios de la sociedad IMPROEL, S.A. de C.V.

Metodología y desarrollo de punto de pericia 6:

Para el desarrollo de este punto, se tuvo a disposición la siguiente información y documentación:

1. Facturas de consumidor final asociadas al proceso.
2. Comprobantes de crédito fiscal asociados al proceso.
3. Reporte auxiliar de inventarios en contabilidad.
4. Libro diario mayor de la sociedad IMPROEL, S.A de C.V.
5. Reporte de módulo de inventarios del sistema mecanizado, por los periodos sujetos a pericia.
6. Informe de toma de inventarios físicos de auditoría externa.

Procedimiento punto de pericia 6

Para el término del punto de pericia 6, se desarrollaron los procedimientos siguientes:

- a) Se examinó de forma individual los documentos; comprobantes de crédito fiscal y facturas de consumidor final, asociados al proceso para verificar los productos que en ellos aparecen consignados y poder cotejarlos con los movimientos del módulo de inventarios del sistema mecanizado de la sociedad IMPROEL, S.A de C.V., así mismo cotejar los totales del movimiento final con los reportados por auditoría.

- b) Se cotejaron los montos totales de los inventarios finales, contra el reporte de auditoría y el informe de costos específicos de gerencia para determinar que los costos asignados a las unidades finales concuerden con las unidades reportadas.

Tabla 4: *Desarrollo punto de pericia 6*

Código de producto	Descripción	Fecha	Factura o crédito fiscal	Cantidad
C-2454564	Cafetera	13/10/2019	CCF 2541	-10
D-15444654	Horno tostador 11L	13/10/2019	CCF 2542	-15
D-15444656	Microondas	11/11/2019	CCF 2857	-12
C-15467	Plancha cerámica	15/11/2019	CCF 2899	-125
I-1544654	Oasis	15/12/2019	FACT 2662	-35
C-15466	Extractor	15/12/2019	FACT 2666	-54
G-15454	Refrigeradora	20/12/2019	FACT 2684	-5
H-15156	Lavaplatos	20/12/2019	CCF 3014	-4
C-15465	Lavadora	08/02/2020	CCF 3514	-3
H-15154	Congelador	08/02/2020	CCF 3515	-7
D-51515	Cocina	01/03/2020	CCF 3617	-5
C-2454565	Horno	04/05/2020	CCF 3917	-10
H-15155	Campana	05/05/2020	FACT 2878	-15
D-15444655	Secadora	06/05/2020	CCF 3948	-5
I-1544656	Cafetera gourmet	21/05/2020	CCF 4110	-5
G-15456	Tostador 1.1	30/06/2020	CCF 4521	-13
I-1544655	Refrigeradora 10 FT	21/08/2020	FACT 2974	-7
G-15455	Parrilla	22/10/2020	FACT 3014	-16
C-2454566	Caminadora	31/10/2020	CCF 5457	-11
D-51516	Licuada	13/11/2020	FACT 3118	-8

Conclusión punto de pericia 6

Como resultado de los procedimientos desarrollados, después de analizar la documentación proporcionada se determinó:

- 1) Los productos fueron descargados del sistema de inventarios y retirados de bodega, según muestra la documentación revisada y los elementos adicionales identificados en el punto de pericia 2.
- 2) Los productos descargados del sistema de inventarios fueron facturados, enviados y recibidos por el cliente según la evidencia analizada en este punto y la descrita en el punto 2.

El presente informe pericial consta de 18 páginas impresas solo al frente, las cuales han sido firmadas y selladas.

San Salvador, El Salvador, 30 de septiembre de 2021

Lic. María Elizabeth Hernández Reyes

CVPCPA: 1584

3.5 PRESENTACIÓN Y ATESTIGUAMIENTO

3.5.1 El informe como prueba

El informe y el atestiguamiento pericial es una de las pruebas con las que han contado los tribunales para reconocer si hay delito o no sobre un caso determinado, por tal motivo, la prueba y su apreciación es importante al interior de un proceso, porque es a través de esos elementos de juicio con los cuales se acredita un hecho objeto de investigación. Sin probanza, en un caso no se puede hablar de los elementos constitutivos de una conducta punible y, menos, aplicar cualquier esquema del delito; el juez o tribunal debe formar su convicción sobre los hechos demostrados, la cual tiene que ser allegada por los mecanismos establecidos en la normativa legal, según el caso.

La conversión de la evidencia en prueba tiene por finalidad llevar al conocimiento del juez o tribunal los hechos y circunstancias objeto del juicio, especialmente lo relativo a la responsabilidad penal y civil derivada de los mismos, de acuerdo con el Código Procesal Penal art. 174, las evidencias se convierten en pruebas legales para acusación si cumplen o no con los requerimientos de ley siguientes:

- La pericia debe ser nombrada por un juez, art. 226 C.P.P.
- Los elementos de prueba sólo tendrán valor si han sido obtenidos por un medio lícito e incorporados al procedimiento art. 175. C.P.P.
- Obtenidas bajo un sistema técnico de investigación y planificación. Art. 176 C.P.P.
- No haber cometido errores o mala práctica por negligencia o inexperiencia
- Documentar ampliamente paso a paso los diferentes objetivos del perito.
- Identificar sobre la materia objeto de análisis si contienen incorrecciones materiales, NIEA 3000 de acuerdo con su párrafo A108.

- Respecto al atestiguamiento, revelar la verdad de los hechos, no brindar falso testimonio, art. 305 C.P.

Cualquier falla en el proceso de recopilación y obtención de evidencias puede anular la investigación y las evidencias pueden ser descartadas por la contraparte.

3.5.2 El atestiguamiento del perito ante el tribunal

En relación con los conocimientos básicos sobre el atestiguamiento, como ya se había planteado en el capítulo I de este trabajo de investigación en el apartado 1.2.4 de dicho capítulo, el perito debe entrar a una fase de acreditación, interrogatorio y contrainterrogatorio en la cual se pondrá a prueba ciertas habilidades para que el testimonio brindado por el profesional o perito contable sea incorporado adecuadamente en el proceso judicial, es decir, la prueba.

El peritaje contable no es solamente aquel informe que se presenta, sino también, el perito debe saber defenderlo fehacientemente, salvo que el juez no requiera su atestiguamiento, la responsabilidad del perito es grande tanto en la redacción, como en la defensa del informe.

Los peritos son independientes en un juicio y son poseedores de fe pública de acuerdo con el artículo 1 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, por ende, los peritos son imparciales en su conocimiento, no deben faltar a la verdad, no deben modificar la verdad para favorecer a la parte que los ha contratado, ya que pueden ser sometidos a sanciones incluso hasta de carácter penal.

En el desarrollo de su informe, el perito tendrá una contraparte (un perito o peritos) o puede darse el caso que no haya peritos propuestos por la contraparte. Normalmente los peritajes que sean obtenidos en forma conjunta y consensuadamente entre todos los peritos (pero no necesariamente debe haber ese consenso), si hay discrepancia en las conclusiones de cada uno, estas deben ser justificadas.

Cuando se habla de la actividad probatoria, el jurídico previo a la vista pública normalmente pedirá al perito referencia sobre las normas aplicables sobre la materia objeto de análisis, lo cual para el jurídico constituye principios de confianza y el auxilio para el fundamento de sus alegatos ante el tribunal y así mismo, descubrir las posibles falencias de los informes periciales presentados por la contraparte, pero así también, se requerirá el apoyo del jurídico para que contribuya al perito que ha propuesto, al ensayo previo del atestiguamiento en vista pública, sobre los posibles conainterrogatorios a los cuales puede ser sometido, esto para minimizar la posibilidad de que en el conainterrogatorio se le desvirtúe las evidencias por no considerarlas suficientes pruebas convincentes.

▫ **La fase de la acreditación del testigo**

Héctor Quiñones Vargas (2003), nos plantea que la acreditación y humanización del testigo, no es otra cosa que decirle al juez o tribunal quien es el testigo y esto es lo primero que debe hacerse al comenzar el interrogatorio directo. Es decir, el perito se presenta ante vista pública para rendir testimonio sobre su encargo de aseguramiento, es llamado por la parte que lo propuso ante las instancias judiciales, ya sea la parte defensora, la querella o fiscalía. En un primer momento se le brindará una presentación de su perfil ante el tribunal, como un ser humano, capaz de ejercer la función que se le ha encomendado por orden judicial, su grado académico, su experiencia laboral, y/o otros títulos que el profesional tenga, sus certificaciones como profesional, como base fehaciente para que los abogados respalden con la acreditación del profesional, la credibilidad de su testimonio, adicional a la calidad ética que este representa, (si hace voluntariados, u otras actividades de apoyo social) que le hagan valer la capacidad para el mejor desarrollo del trabajo asignado por el juez.

▫ **La fase del interrogatorio y contrainterrogatorio**

El interrogatorio directo es el primer interrogatorio que se le hace al testigo (perito) por la parte que lo presenta. El perito podrá ser sometido a interrogatorios y contrainterrogatorios por las partes, para trasladar a los jueces los aspectos relevantes del caso, el interrogatorio es en esencia la examinación de los testigos, su credibilidad, su conocimiento directo de los hechos, y así las partes puedan partir de esta y otras variables, exponer sus alegatos de clausura o cierre, que en sí es la visión de cada una de las partes sobre el caso planteado, de acuerdo a la Unidad Técnica Ejecutiva del Sector Justicia (2014), se clasifica los siguientes tipos de interrogatorios:

El interrogatorio directo: el examen directo al testigo y la prueba testimonial es fundamental, es la forma más directa, idónea y precisa de llevar la información a los jueces. Las partes que ofrezcan la prueba deberán así mismo preparar al perito contable o en su calidad ante tribunal “testigo”, advirtiéndole las obligaciones que tiene de decir la verdad, limitarse a responder solo lo que se le pregunta, los puntos en que tratará su interrogatorio y explicarle en qué consisten las objeciones como interrupción de la contraparte, ya que en el juicio las divagaciones podrían ser contraproducentes para la credibilidad del testimonio.

El contrainterrogatorio: se trata sobre los cuestionamientos sobre los puntos temáticos expuestos por el testigo por parte de la contraparte, a partir de sus objetivos probatorios (impugnar u obtener aspectos favorables), la contraparte buscará de acuerdo a su estrategia, desacreditar al testigo ya sea por: la calidad de su testimonio anterior (en el interrogatorio), prejuicio, conducta engañosa, confrontación del testigo con sus propias versiones por contradicción, entre otras preguntas sugestivas, las cuales como testigo se puede ser sometido a contrainterrogatorio debido a puntos identificados como dudosos o débiles en su testimonio.

El perito debe responder objetivamente a todas las preguntas que son sometidas a su consideración, ante la contraparte, ya que la certeza acerca de la verdad de un hecho punible

siendo procesado, está en el aporte que brinda el perito ante los tribunales, siendo estos de acuerdo con su cumplimiento con el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, en ese sentido, las pruebas contables son descartadas cuando el perito no puede explicar el informe pericial que contiene todos los elementos pruebas del delito, (que genero el capital, cuánto dinero se obtuvo y cuanto es el monto de los faltantes identificados, etc.).

El jurista de la contraparte tratará de desvirtuar tanto de forma, es decir, identificar las falencias que tiene el informe pericial, un ejemplo claro de esto sería a que el informe pericial le falte el sello del perito, u otro ejemplo es cuando el jurista le pregunta al perito sobre ciertos puntos de su informe, y el perito constantemente responda a lo mismo “no recuerdo”, el jurista podría llegar hasta preguntarle “¿Usted hizo el trabajo de pericia?”.

Así mismo, el jurista tratará de desvirtuar de fondo, es decir, buscará identificar si este tiene la capacidad idónea para el desarrollo del encargo de aseguramiento, un ejemplo de esto podría ser que, en el contrainterrogatorio, el perito no sepa explicar palabras técnicas de la profesión contable, es decir si el jurista le pregunta ¿Cuál es la diferencia entre análisis contable y análisis financiero? Y el perito no sepa responder a la pregunta, o responda “no lo sé”, en consecuencia, su falta de estudio quedará evidenciada en audiencia.

3.5.3 Habilidades del perito ante la vista pública

▫ Inteligencia emocional o habilidades blandas

Daniel Goleman (1995), explica que las habilidades blandas se refieren a tener cierto tipo de habilidades: capacidad de liderazgo, la creatividad, el autocontrol emocional, interpretar situaciones, capacidad de tranquilizarse a uno mismo, la empatía, la capacidad de motivarse a uno mismo, la capacidad de demorar y sofocar la impulsividad, capacidad de controlar las emociones, la conciencia de uno mismo es una habilidad básica que nos permite controlar nuestros sentimientos y adecuarlos al momento, comunicación y toda aquella habilidad social,

por lo que al incrementar el nivel de complejidad de una situación, mayor es la necesidad de lo que se determina como inteligencia emocional o habilidades blandas.

En vista pública, la contraparte tratara de ejercer una presión al perito, para lograr su objetivo de desvirtuar el testimonio del mismo, y es en esta fase que el perito debe tener la capacidad de traducir a un lenguaje sencillo, objetivo y comprensible, lo que ha desarrollado en su informe, ya que el juez y el tribunal ignora la parte técnica contable.

Pero así mismo, los peritos deben de cuidarse de ampliar en las explicaciones de los hechos. Si la pregunta es cerrada, su respuesta deberá ser cerrada.

Si la pregunta es abierta, porque le piden que explique algo en particular, este deberá de explicar lo más entendible y objetivo posible, pero sin emitir opinión propia y no especular. Por ejemplo, una respuesta incorrecta sería: “usted me pregunta sobre el desvío de fondos que hizo la cajera por x monto, pero en mi opinión no es un simple desvío de fondos sino el cometimiento del delito peculado por parte del funcionario público x”.

▫ **Técnicas de oralidad**

Un perito debe saber expresarse oralmente ante toda la audiencia en vista pública, (u otras audiencias celebradas, según el caso de pericia desarrollado), por esa razón debemos aprender a expresarnos con propiedad en público, entre algunas habilidades de comunicación que son importantes destacar a la hora de brindar atestiguamiento son:

Claridad: un perito debe ser objetivo a la hora de revelar el desarrollo de los puntos de pericia y sus hallazgos, no debe contradecirse con su informe pericial.

Precisión: el perito debe limitarse a responder únicamente lo que se le está preguntando, sin ampliar a otros temas o puntos que no abarcan las preguntas que le están realizando los juristas.

Objetividad: el perito debe expresar la información a los juristas y al tribunal, de forma veraz, precisa, autentica e imparcial.

Oportuna: el perito debe presentar el informe o brindar el atestiguamiento en los plazos otorgados por el juez, en caso fuese necesario pedir un plazo para la entrega del trabajo de aseguramiento, este tendrá que recurrir a las formalidades que las leyes exigen para dicha prórroga.

Interesante: si bien es cierto que la profesión contable conlleva a un estudio profundo y técnicas utilizadas para el desarrollo de la pericia, pero al momento de brindar su informe, el aporte debe hacerlo con un lenguaje que pueda brindar el mejor razonamiento a los juristas y la mejor comprensión ante terceros, haciendo que el tecnicismo de este pueda ser dosificado e interesante.

CONCLUSIONES

Para la profesión de contaduría pública, los profesionales que ejercen como auditores y a la vez como peritos contables, es de mucha importancia la preparación y emisión de un informe, ya que reflejan todo el trabajo realizado y emiten una conclusión que puede ser determinante en un proceso judicial, ya que como hemos planteado en el último capítulo de este trabajo de investigación, el informe y atestiguamiento entra a la fase de la conversión en prueba para ser incorporado al proceso judicial.

Conforme a lo aportado en el trabajo de investigación por los profesionales ejercientes, recalcan que un modelo de informe es de ayuda para los profesionales que en un futuro pretendan ejercer el rol de perito contable, ya que la base académica es prácticamente teoría y que en la práctica la pericia contable es diferente según cada caso.

El profesional contable quien ejercerá el rol de perito contable ante un juzgado debe tomar en cuenta lo siguiente para el mejor desempeño de su labor:

- La preparación del informe pericial; la NIEA 3000 no muestra un modelo de informe, más sin embargo proporciona los elementos básicos mínimos para la elaboración de un informe de aseguramiento, por lo cual ese ha sido el motivo de este trabajo de investigación aplicado a un caso judicial, que sirva como guía de orientación para la elaboración de un informe de aseguramiento.
- La pericia contable puede ser desarrollada en diferentes ramas del derecho.
- Ser un profesional escéptico, con mente inquisitiva, una persona que no se fía de todo lo que le dicen o simplemente de limitarse a lo que encuentra a la vista.
- Desarrollar de forma ordenada los procedimientos de acuerdo con requerimientos de la normativa técnica aplicable, respecto a los encargos de aseguramiento (NIEA 3000).

- Conocimiento de la materia objeto de análisis, evaluación de riesgos y planificación, aplicación de procedimientos para obtención y evaluación de evidencia (indagación, inspección, recálculo, reejecución, observación, confirmación y procedimientos analíticos), documentar o dar soporte a la evidencia obtenida, presentación del informe pericial y atestiguamiento.
- Preparación de papeles de trabajo que sean suficientemente completos y detallados para proporcionar una comprensión global de la auditoría.
- Respecto al atestiguamiento del profesional, se concluye que debe tener un grado de inteligencia emocional que le aporte a su seguridad al momento de brindar testimonio sobre su encargo ante un tribunal, no caer en errores, por preguntas sugestivas en los conainterrogatorios y brindar con objetividad la clarificación de los hechos ante las partes de acuerdo con su encargo de aseguramiento.

RECOMENDACIONES

Tomando en consideración las conclusiones antes detalladas:

- Se recomienda a los estudiantes de contaduría pública de El Salvador, la continuación a las investigaciones de la pericia contable en sus diferentes etapas para profundizar el estudio de la materia y dejar aportes a la profesión para su lectura y comprensión.
- Se recomienda a los peritos contables de El Salvador con amplia experiencia profesional, el brindar mediante libros, artículos, revistas, una narrativa sobre sus experiencias profesionales en el desarrollo de sus encargos de aseguramiento, con el objetivo que la población estudiantil pueda conocer y/o ampliar su estudio sobre la pericia contable.
- Se recomienda a los futuros peritos contables, continuar con el estudio de la auditoria forense y la pericia contable en las diferentes ramas del derecho, para su mejor comprensión sobre esta auditoria especializada, con el objetivo de que su competencia profesional vaya encaminada al mejor desarrollo de los encargos de aseguramiento encomendados por orden judicial.
- Se recomienda a los futuros peritos contables, que independientemente sea el caso de pericia encomendado por orden judicial, el planteamiento de los requerimientos mínimos a presentar en un informe pericial, de acuerdo con la norma NIEA 3000, estos entre otros aspectos de carácter legal de acuerdo a cada caso, con el objeto de que sus informes periciales no sean desvirtuados por posibles falencias o mala praxis en los mismos.
- Se recomienda a la escuela de contaduría pública de la Universidad de El Salvador, continuar brindando el programa de especialización de auditoria forense a los estudiantes egresados, con el objetivo de que las futuras generaciones tengan un conocimiento básico sobre el desarrollo de la pericia contable.

- Se recomienda a los futuros peritos contables, tomar en cuenta aspectos importantes como ser escéptico, desarrollar de forma ordenada los procedimientos de acuerdo con requerimientos de la normativa técnica aplicable, respecto a los encargos de aseguramiento (NIEA 3000), tener conocimiento suficiente de la materia objeto de análisis, evaluación de los riesgos, planificación, aplicación de procedimientos para obtención y evaluación de evidencia (indagación, inspección, recálculo, reejecución, observación, confirmación y procedimientos analíticos), documentar o dar soporte a la evidencia obtenida, responsabilidad en la preparación de papeles de trabajo que sean suficientemente completos y detallados para proporcionar una comprensión global de la auditoría y por último y esencial el conocimiento básico para la reparación del informe pericial y brindar atestiguamiento ante vista pública.
- Se recomienda a los futuros peritos contables que, en el desarrollo de sus encargos de aseguramiento, tener un ensayo previo con los juristas que los han propuesto como peritos, respecto a las posibles preguntas sugestivas que pueden ser sometidos en los contrainterrogatorios y brindar con objetividad la clarificación de los hechos ante las partes.

BIBLIOGRAFÍA

▫ Libros

Cabanella de las cuevas, G. (1993). Diccionario jurídico elemental. Buenos Aires: Heliasta S.R.L.

Araceli Mora Enguídanos. Diccionario de Contabilidad, Auditoría y Control de Gestión (2008). Editorial del Economista.

Balagué Doménech, J. C. (2018). La prueba pericial contable en las jurisdicciones civil, penal, contencioso-administrativa y laboral. Madrid: WoltersKluwer España, S.A.

Cano Castaño, M. A., & Lugo, D. (2004). Auditoria Forense en la investigación criminal del lavado de dinero y activos. Bogotá: Ecoe Ediciones.

Unidad Técnica Ejecutiva del Sector Justicia (2014). Reglas de Prueba en el Proceso Penal Salvadoreño. San Salvador: E. S.

Hernando Devis Echandia, (2002). Teoría General de la Prueba Judicial, Tomo I. Editorial Temis.

Héctor Quiñonez Vargas (2003). Las Técnicas de Litigación Oral en el Proceso Penal Salvadoreño. San Salvador. E. S.

Daniel Goleman (1995). Inteligencia Emocional: California.

International Auditing and assurance standards board. (2013). Norma internacional de encargos de aseguramiento 3000 R. Londres: Federación internacional de contador.

González Zapata Julio & Muñoz Julián Andrés (2020) Introducción al Derecho Penal. Editorial Universidad de Antioquia

▫ **Leyes**

Constitución de la República De El Salvador, decreto Constitucional No 38, 15 de diciembre de 1983, publicado en el Diario Oficial.

Código Penal de El Salvador, decreto Constitucional No 1030, de febrero de 1973, publicado en el Diario Oficial No. 63

Código Procesal Penal de El Salvador, Decreto Legislativo N.º 904, de fecha 4 de diciembre de 1996, publicado en el Diario Oficial N.º 11

Código Procesal Civil y Mercantil, Decreto Legislativo No.319 de fecha 15 de abril de 2010, publicado en el Diario Oficial No. 100.

Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, Decreto Legislativo No 828, de fecha 26 de enero del año 2000, publicado en el Diario Oficial No 42.

Norma para Realizar Peritajes Contables en El Salvador, Diario Oficial Tomo 421, N.º 225, de fecha 30 de noviembre de 2018. Resolución N.ª 141, CVPCPA, de fecha 21 de noviembre de 2018.

Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, acuerdo de cesión celebrada el 2 de septiembre de 1999.

Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, comunicado de fecha 28 de enero de 2005.

Resolución No.462/2021 el consejo vio la necesidad de reconocer el alcance real de las normas descritas en años anteriores, de esta forma se emite la: Adopción y ratificación de bases de contabilidad, Auditoría y Ética. con fecha 18 de marzo del 2021. Se adopta de forma expresa en el romano I literal a. entre otras: las normas internacionales de encargos de aseguramiento (NIEA) a excepción del apartado 8 (a).

ANEXOS

Anexo 1: Ratificación NIEA 3000 y otras.



CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

RESOLUCIÓN 462.- Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría. San Salvador, a las once horas del día dieciocho de marzo de dos mil veintiuno.

Considerando:

- I. Que el Artículo 36 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, establece que es atribución del Consejo: literal "g) *Fijar las normas generales para la elaboración y presentación de los estados financieros e información suplementaria de los entes fiscalizados*"; que el literal h) del referido artículo, establece como atribución: "*Determinar los principios conforme a los cuales, deberán los comerciantes llevar su contabilidad y establecer criterios de valoración de activos, pasivos y constitución de provisiones y reservas*" y el literal i) expresa: "*Aprobar los principios de contabilidad y las normas de auditoría internacionalmente aceptados, inclusive financieros, cuando la Ley no haya dispuesto de manera expresa sobre ellas*";
- II. Que el Artículo 444 del Código de Comercio, establece que le corresponde al Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, dictar las reglas para la estimación de diversos elementos del activo;
- III. Que el Artículo 135 del Código Tributario, reconoce que le corresponde al Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, establecer los principios de contabilidad que han de examinarse en la auditoría.

POR TANTO: Con base en los considerandos anteriores este Consejo RESUELVE:

- I. Adoptar la siguiente normativa internacional:
 - a. El Manual de Control de Calidad, Normas Internacionales de Auditoría (NIA), Revisión (NIER), Trabajos de Aseguramiento (NIEA), a excepción del apartado 8 (a), y Declaraciones de Servicios Relacionados (NISR), Volúmenes I, II y III en español 2018.
- II. Ratificar la adopción de la siguiente normativa internacional:
 - a. La Normas Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) versión en español 2015.
 - b. Ratificar la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera en su versión completa (NIIF), versión en español 2020.
 - c. La adopción del Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad (CIEPC), versión en español 2018.



CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN
DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

- III. Ratificar la siguiente normativa nacional:
 - a. La Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT) 2018, emitida por este Consejo.
 - b. La Norma de Educación Continuada (NEC) 2020, emitida por este Consejo.
- IV. Prevenir a los contadores y auditores:
 - a. A la observancia y aplicación del marco normativo adoptado y ratificado por este Consejo, en el trabajo de auditoría y contabilidad; evitando así incumplimientos legales que generen sanciones.
 - b. Asegurarse del cumplimiento de las bases contables emitidas por otros entes reguladores como son: El Instituto Salvadoreño de Fomento Cooperativo, el Ministerio de Gobernación y la Superintendencia del Sistema Financiero/Banco Central de Reserva.
- V. Exhortar:
 - a. Al sector empresarial salvadoreño, a dar cumplimiento a la implementación de las Normas Contables Internacionales adoptadas por este Consejo en su versión Completa como en su versión PYMES, en concordancia con las bases legales establecidas en el artículo 443 y 444 del Código de Comercio.
 - b. A las instituciones reguladoras: Superintendencia de Obligaciones Mercantiles, Superintendencia del Sistema Financiero, Banco Central de Reserva, Ministerio de Hacienda, a través de la dirección General de Impuestos Internos, Centro Nacional de Registros, por medio del Registro de Comercio, a velar por el cumplimiento de la normativa (Detallada en el Romano I, II y III de la parte resolutive de la presente resolución), con base a la cual actúan como ente regulador, con el fin de armonizar las actuaciones del comerciante y contribuir una mejora en el sistema económico y financiero nacional.
- VI. Déjense sin efecto las siguientes resoluciones emitidas por este Consejo: número 11 de fecha 7 de julio de 2016; número 16 de fecha 10 de agosto de 2016; número 12 de fecha 18 de abril de 2018; número 27 de fecha 15 de agosto de 2018; número 141 de fecha 28 de noviembre de 2018; números 326 y 327, ambas de fecha 13 de diciembre de 2019; así como la resolución número 456 de fecha 8 de diciembre de 2020; por ser, la presente resolución la que contiene las normativa aplicables, adoptada por este Consejo de Vigilancia.



CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN
DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

- VII. Para la obtención de los ejemplares completos de la normativa en español adoptada, visitar los sitios oficiales: <https://www.iaasb.org/standards-pronouncements>; <https://login.ifrs.org/>; o al <http://shop.ifrs.org>; y <https://www.iesbaecode.org/>.
- VIII. Publíquese

Lic. Carlos Abraham Tejada Chacón
Presidente



Lic. Jorge Alberto Ramírez Ruano
Secretario



Anexo 2: Resolución 193 CVPCPA.

EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA HACE DEL CONOCIMIENTO PÚBLICO LO SIGUIENTE:



CONSEJO DE VIGILANCIA
DE LA PROFESIÓN DE
CONTADURÍA PÚBLICA
Y AUDITORÍA

RESOLUCIÓN 193- CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA. San Salvador, a las quince horas del veintisiete de agosto de dos mil diecinueve.

CONSIDERANDO QUE:

- I. La Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, publicada en Diario Oficial N°42, Tomo N°346, de fecha 29 de enero de 2000 y reformada por D.L. 646, de fecha 29 de marzo de 2017, publicado en el Diario Oficial número 218, Tomo 417 del 22 de noviembre de 2017, establece en su artículo 36, literal j) que son atribuciones del Consejo: "j) Emitir o autorizar las Normas de Ética Profesional y cualquier otra disposición de carácter técnico o ético, que deban cumplirse en el ejercicio de la profesión".
- II. Es facultad del Consejo la emisión de normativa contable y de auditoría, según lo establecido en el artículo 36, literales f) y j) de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría.
- III. El Consejo, en noviembre de 2018, emitió Resolución 141, de fecha 28 de noviembre de 2018, por medio de la cual se aprobó la Norma para realizar Peritajes Contables en El Salvador (NPCES), publicada en Diario Oficial, número 225, Tomo 421, de fecha 30 de noviembre de 2018.
- IV. La Norma para realizar Peritajes Contables en El Salvador (NPCES), se emitió bajo el espíritu de promover lineamientos para el desarrollo técnico de peritajes contables, los cuales podrán ser requeridos por cualquier instancia judicial, procesos arbitrales, procesos particulares, ya sea en materia penal, civil, mercantil o administrativa, sin embargo, la NPCES no tuvo la divulgación debida.
- V. A pesar de la entrada en vigencia de la NPCES, los procesos de peritaje contable, siguen desarrollándose con base a la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA) 3000, de lo cual, se puede establecer que los profesionales de la contaduría pública están conscientes que la NIEA 3000 en su párrafo 8 (a), establece una limitante de no aplicación para procesos legales, pero en casos prácticos, sigue siendo aplicada.

POR TANTO:

Con base a las atribuciones conferidas en la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría (LREC) y a lo dispuesto en su artículo 36 literales f) y j), este Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría,

RESUELVE:

- I. Se deje sin efecto a partir del 1 de septiembre de 2019, la Norma para realizar Peritajes Contables en El Salvador (NPCES), aprobada por medio de la resolución 141, publicada en el Diario Oficial 225 Tomo 421 del 30 de noviembre de 2018. Los peritajes iniciados con los parámetros de la NPCES, fenezcan bajo lo establecido en dicha norma.
- II. Se analice en un plazo de tres años su contenido, con el fin de identificar prácticas utilizadas por los peritos contables y auditores forenses, para mejorar el contenido metodológico, incluyendo un proceso de divulgación, proceso de transitoriedad, consultas con gremiales, entre otros.
- III. Se reconozca en los peritajes para fines judiciales el uso de la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA) 3000, a excepción del apartado 8 (a) y de otras normas relacionadas, inclusive en lo actuado del período del 2015 a diciembre de 2018.
- IV. Publíquese.



Lic. Carlos Abraham Tejada Chacón
Presidente



Lic. Jorge Alberto Ramírez Ruano
Secretario

San Salvador, 2 de septiembre de 2019.

Anexo 3: Guía de preguntas de entrevista dirigida a contadores públicos autorizados con una amplia experiencia en la pericia contable.



**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA**



ENTREVISTA SOBRE EL CONTENIDO DEL INFORME DE LOS PERITOS CONTABLES Y EL DESARROLLO DEL ATESTIGUAMIENTO

Presentado por:

- Damaris Alexandra Hernández González
- Erick Antonio Coreas Reyes
- Dora Elizabeth Alvarado Peña

Dirigido a: Contadores públicos autorizados con experiencia profesional en pericia contable.

Objetivo: Obtener información para el diseño de una propuesta de modelo de informe y recomendaciones para el atestiguamiento del perito en instancias judiciales.

Propósito: La siguiente guía de entrevista fue elaborada con la finalidad de recopilar información proporcionada por profesionales en contaduría pública con experiencia en el desarrollo de peritajes contables, información que contribuirá en esta investigación, para formular una guía para la preparación de informes periciales y la actuación del profesional contable en el atestiguamiento en instancias judiciales.

1. ¿Cuál es su experiencia en materia pericial o en auditoria forense?

Objetivo: Conocer la idoneidad de la unidad objeto de análisis frente al enfoque del objeto de estudio.

2. En términos generales ¿Considera que los contadores públicos ejercientes cuentan con la base académica suficiente para el desarrollo de un informe pericial?

Objetivo: Identificación de la problemática relacionada a la elaboración de informes que son presentados en instancias judiciales.

3. De acuerdo con su experiencia adicional a los requerimientos que presenta la NIEA 3000, respecto al informe de aseguramiento, ¿Qué otros puntos relevantes deberían de contener?

Objetivo: Identificación de puntos clave para el informe

4. **Según usted ¿Cuáles son los alcances que debería de tener en términos generales un informe pericial?**

Objetivo: Establecimiento de los alcances en la presentación.

5. **De acuerdo con su experiencia ¿Cuáles considera que son las ventajas y desventajas de presentar informes en forma conjunta durante procesos judiciales?**

Objetivo: Presentación del informe en instancias judiciales.

6. **¿Cuáles serían las consecuencias profesionales y legales para un contador público en presentar un informe inadecuado o con sesgos en su presentación?**

Objetivo: Identificación de la problemática ligada con el riesgo del encargo.

7. **Según su experiencia, ¿Cuáles podrían ser los principales motivos por los cuales un perito contable no pueda presentar un informe adecuado?**

Objetivo: Identificación de la problemática relacionada con factores individuales.

8. **¿Considera importante la existencia de un modelo de informe que sirva como ejemplo para contadores públicos que deseen ofertar servicios de pericia contable por primera vez?**

Objetivo: Importancia de la propuesta.

9. **Una vez presentado el informe en el proceso correspondiente ¿Es necesario defenderlo ante las partes?**

Objetivo: Identificar importancia del atestiguamiento.

10. **De acuerdo con su experiencia ¿Conoce en que consiste el interrogatorio y conainterrogatorio en una audiencia judicial?**

Objetivo: Identificación de las fases del atestiguamiento en audiencia.

11. **Desde su punto de vista ¿Considera que es necesario conocer ampliamente y de manera textual el contenido del informe presentado ante un juzgado? Como preparación para una posible defensa y ¿Por qué?**

Objetivo: Identificar importancia del atestiguamiento relacionado con la defensa del informe.

12. Durante el atestiguamiento o defensa del informe presentado, ¿Qué tipo de aptitudes y habilidades personales considera que sean de gran importancia como parte integral de la explicación o clarificación del contenido del informe pericial?

Objetivo: Conocer las aptitudes y habilidades necesarias en audiencia judicial.

13. De acuerdo con su experiencia, ¿Qué consecuencias podrían existir que un perito contable presente defensa sobre su informe y que sus declaraciones no estén de acuerdo con el documento presentado?

Objetivo: Identificar importancia del atestiguamiento relacionado con la exactitud de la información y datos presentados en el informe.

14. Considera usted según su experiencia, que un buen informe pericial, desde el punto de vista técnico, formal y sustantivo; ¿Es suficientemente contundente por sí solo en un proceso judicial?

Objetivo: Identificar la importancia de la defensa del informe presentado

15. Considera usted ¿Qué un modelo de informe pericial de acuerdo a normativa técnica contribuye a que este mismo no sea desvirtuado dentro de un proceso judicial en fase de atestiguamiento?

Objetivo: Importancia del modelo de informe en defensa.

16. De acuerdo con su conocimiento ¿Cuáles son los tipos de delitos que se le pueden atribuir en caso de falsedad del informe, falta de imparcialidad o independencia como perito?

Objetivo: Identificación de las posteriores consecuencias legales

*Gracias por su contribución a la mejora profesional de los contadores públicos de
El Salvador*

“Hacia la libertad por la cultura”

Fecha:

Entrevistado por:

Anexo 4: Análisis de las entrevistas a los peritos contables.

QUESTIONARIO	ENTREVISTA 1	ENTREVISTA 2	ENTREVISTA 3
1. ¿Cuál es su experiencia en materia pericial o en auditoría forense?	He participado desde hace varios años en peritajes contables solicitados por diversos juzgados del país; sobre distintos casos de acusaciones de supuestos delitos.	He tenido el placer de participar en pericia contable en materia civil.	Trabajé en las categorías de auditor tributario, supervisor de auditores tributarios y coordinador de grupos de fiscalización, durante 21 años, tiempo en el cual por mis funciones en cada categoría, participé en auditorías relacionadas con la prejudicialidad que establece el artículo 23 del Código Tributario. Asimismo, en el año 2017, fui nombrado en calidad de Perito Contable Permanente, según oficio emitido por el Juzgado Primero de Instrucción de San Vicente, para efectos de informar el peritaje efectuado sobre robo.
Análisis: Los profesionales ejercientes entrevistados, cuentan con la suficiente experticia en materia pericial en distintas áreas.			
2. En términos generales ¿Considera que los contadores públicos ejercientes cuentan con la base académica suficiente para el desarrollo de un informe pericial?	La academia (Universidad) brinda las bases técnico-teóricas en la que debe basarse el profesional para atender un encargo de esta naturaleza; sin embargo, el abordaje práctico no es posible tratarlo de forma puntual, pues cada caso tiene sus propias condiciones; además de las especificaciones de los puntos de pericia que establece al juez. La estructura del contenido básico de un informe de esta naturaleza ya está definido en una norma profesional; por lo que en la universidad se pretende analizar y justificar la estructura y redacción propuesta en dicha norma; y en el grado de responsabilidad profesional que se asume al emitir un informe de esa naturaleza; poniendo de manifiesto los principios fundamentales de la ética profesional y la independencia con que debe ejercer esta función; pues el informe emitido por un perito contable (o de auditoría forense), puede ser utilizado para dejar libre a un supuesto culpable o para encarcelar a un inocente; lo cual depende muchas veces de la habilidad de los querellantes o de los defensores.	La base académica que se posee es suficiente además las normas de atestiguamiento dan los parámetros a seguir para el desarrollo de una pericia contable, sin embargo lo que ocurre es que la parte práctica no es desarrollada de manera adecuada o incluso no existe mucha información de un desarrollo práctico de la referida función. Y además muchos tribunales ni siquiera conocen la base técnica que se debe de utilizar para realizar una pericia.	Los informes periciales según su naturaleza pueden ser variados y el nivel de conocimiento acumulado en el perito nombrado sobre la materia a tratar tiene que ser general y específico, sobre la contabilidad privada o pública, al igual que la auditoría, además de ser interna o externa, materia mercantil o impositiva, procesal, administrativa, etc.; en este sentido, la base académica del recién graduado no es suficiente, por lo cual su competencia para la formulación de este tipo de trabajos la obtendrá con el tiempo, en la medida en que participe en trabajos de esta naturaleza.
Análisis: La base académica es adecuada teóricamente con relación al desarrollo de un informe pericial, más sin embargo, se hace mención que en la práctica puede diferir por cada caso, y que no siempre el informe será estrictamente a lo que la normativa indica textualmente, ya que muestra un modelo de informe con los elementos mínimos que debe contener, y que en la base académica para un recién egresado lo que le hace falta es la práctica.			
3. De acuerdo con su experiencia adicional a los requerimientos que presenta la NIEA 3000, respecto al informe de aseguramiento, ¿Qué otros puntos relevantes deberían de contener?	El informe debe enfocarse (además de los requerimientos de la NIEA), en los puntos de pericia establecidos por el juzgado.	No podría recomendar algún punto adicional.	Bueno la crítica mas común es que dicha norma no incluye a los peritajes contables, siendo esto un aspecto de fondo fundamental. Otro aspecto de importancia es que la norma hace referencia a otras normas relacionadas, pero no especifica cuales son.
Análisis: Además de los requisitos mínimos que menciona la NIEA 3000, se deben adicionar los puntos de pericia que el juzgado establezca para cada caso en particular, más si embargo para algunos opinan que no pudiesen recomendar algo más de lo que establece la NIEA 3000.			

QUESTIONARIO	ENTREVISTA 1	ENTREVISTA 2	ENTREVISTA 3
<p>4. Según usted ¿Cuáles son los alcances que debería de tener en términos generales un informe pericial?</p>	<p>En términos generales, es lo que ya prescribe la NIEA; pues debe basarse en los requerimientos técnicos, caso contrario, el informe podría ser desestimado por el juez.</p>	<p>No podría decirlos ya que se debe analizar cada caso específico y este el que determina el alcance de la pericia a realizar.</p>	<p>Básicamente en los informes periciales los asuntos a revelarse están definidos claramente en la norma y son funcionales; pero desde mi punto de vista hace falta que tales informes sen reconocidos judicialmente.</p>
<p>Análisis: La NIEA 3000 estipula en forma general el alcance de un trabajo de aseguramiento, mas sin embargo en la experiencia se adiciona que el alcance también dependerá de cada caso o encargo de aseguramiento y ademas que dichos informes sean reconocidos judicialmente.</p>			
<p>5. De acuerdo con su experiencia ¿Cuáles considera que son las ventajas y desventajas de presentar informes en forma conjunta durante procesos judiciales?</p>	<p>Ventaja principal: a) Ayuda a acelerar el proceso judicial, pues se cuenta con un único informe debidamente consensuado por varios profesionales; b) Los profesionales participantes, tienen acceso a la misma información que se encuentra disponible en el proceso; C) El peritaje está centrado en los mismos puntos de pericia para los profesionales participantes; Desventaja (limitaciones): A) En el caso que no se logre un consenso entre los profesionales que lo suscribirán, esto podría representar un retraso en el proceso; b) De no haber una adecuada coordinación y participación equitativa, uno de los profesionales podría imponer sus criterios, lo cual le restaría independencia al informe.</p>	<p>No tendría que haber limitante dado que al ser peritos cuya base es la independencia no debería existir incidencia en el informe pericial.</p>	<p>La principal desventaja radica en la existencia de intereses opuestos con respecto al nombramiento (peritos contratados por acusadores y defensores) por lo tanto los equilibrios en los acuerdos no fluyen tempranamente retardando el proceso. Con respecto a las ventajas se pudiese considerar que una vez los peritos apegados a la verdad material de los hechos puestos a su alcance, manifiestan su opinión positiva o negativa.</p>
<p>Análisis: De acuerdo con las respuestas existen ventajas y desventajas en el momento del desarrollo del informe, ya que puede acelerar o retrasar el proceso del encargo de aseguramiento, ya que estan los peritos acusadores y defensores y por lo tanto hay mayor dificultad en los acuerdos, tambien se menciona que no deberían de existir limitantes ya que existe una independencia como perito y no debería de incidir en el momento de realizar el informe.</p>			
<p>6. ¿Cuáles serían las consecuencias profesionales y legales para un contador público en presentar un informe inadecuado o con sesgos en su presentación?</p>	<p>A) El profesional podría enfrentar sanciones administrativas por parte del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría; B) El profesional puede enfrentar un proceso penal, al quedar demostrada la falsedad y sesgos en su informe.</p>	<p>Puede haber sanciones administrativas, civiles y hasta penales.</p>	<p>En este tema el artículo 22 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría estable diferentes prohibiciones para los profesionales, de lo cual pongo como ejemplo lo que establece el literal d) “Emitir dictámenes, informes u opiniones sobre asuntos que les sean encomendados por Ley o por voluntad de los interesados, en términos falsos, maliciosos, inexactos o de forma que promuevan confusión”; en ese sentido de comprobarse el ente regulador pudiese infraccionar administrativamente según la gravedad del casos las sanciones de los artículo 45 y siguientes de la ley comentada, sin perjuicio de las sanciones penales que pudiesen corresponder.</p>
<p>Análisis: Existe un común acuerdo de que las consecuencias de presentar un informe inadecuado o con sesgos, puede conllevar a sanciones administrativas, civiles y hasta penales.</p>			

QUESTIONARIO	ENTREVISTA 1	ENTREVISTA 2	ENTREVISTA 3
7. Según su experiencia, ¿Cuáles podrían ser los principales motivos por los cuales un perito contable no pueda presentar un informe adecuado?	A) Limitaciones en el poder acceder a la información requerida, o a las instalaciones pertinentes; B) Falta de claridad en los puntos de pericia; C) Ser objeto de amenazas (intimidación), y no contar con las salvaguardas adecuadas, ni con el respaldo de las autoridades judiciales. Análisis: La falta de acceso a la información, la falta de claridad en los puntos de pericia y no contar con las salvaguardas adecuadas, un perito no podría presentar un informe, ya que existen estas limitantes las cuales puedan poner en una situación no adecuada al perito.	Que no se tenga acceso a la información pertinente y adecuada, siendo eso lo que ocurre generalmente dado que por regla general una de las partes está constantemente limitando el acceso a la información.	Diversas limitantes para expresar su opinión positiva o negativa, como el tiempo, la cantidad de documentación probatoria recopilada en los expedientes, documentación probatoria no incorporada en los expedientes, falta de preparación técnica del perito contable, entre otros.
8. ¿Considera importante la existencia de un modelo de informe que sirva como ejemplo para contadores públicos que deseen ofertar servicios de pericia contable por	Si, sería importante y de mucha utilidad la existencia de un modelo, siempre que éste cumpla con los requerimientos de la normativa técnica aplicable. Análisis: Es de mucha importancia la existencia de un modelo de informe para unificar los requerimientos y criterios de presentación para los profesionales ejercientes en materia de pericia.	Si a fin de ir unificando criterios en la presentación del mismo.	Hasta la fecha no existe un modelo en el cual se apoye el profesional contable con encargos de peritajes contables, por lo tanto, sería de gran ayuda a la profesión.
9. Una vez presentado el informe en el proceso correspondiente ¿Es necesario defenderlo ante las partes?	No se trata de “defender un informe ante las partes”; sino de ampliar o aclarar algunos aspectos que debido a la terminología técnica de la profesión, las partes podrían necesitar explicación extra sobre el origen, el proceso o los resultados de la pericia. Sin embargo, esta participación o no, no la define el profesional sino el juez que está llevando el caso, como un pedimento de las partes o del mismo juez, o de un tribunal (en su caso). Análisis: No en todos los casos se defiende el informe, ya que depende de los jueces que dirigen el caso, si es necesario el juez permite que el perito contable aclare o amplíe algunos términos técnicos contables.	En materia Civil y Mercantil que es donde yo he podido trabajar no es en todos los casos, sino únicamente cuando una de las partes solicita que el perito comparezca a la audiencia probatoria, caso contrario basta con el informe pericial.	El administrador del proceso es el juez que conoce la causa y dependiendo de las circunstancias como por ejemplo la aceptación de la culpabilidad por parte del procesado, el juez considera no existe necesidad que el perito rinda su informe en la vista pública ni se cuestionado por las partes.

QUESTIONARIO	ENTREVISTA 1	ENTREVISTA 2	ENTREVISTA 3
10. De acuerdo con su experiencia ¿Conoce en que consiste el interrogatorio y contrainterrogatorio en una audiencia judicial?	No existe una clasificación de “tipos de interrogatorio” que establezca una normativa técnica o un requerimiento legal en particular. El perito “no es un testigo” que está sujeto a un interrogatorio; el perito solamente debe atender las consultas o aclaraciones que las partes, el juez o el tribunal puedan solicitar sobre algo que en el informe no les parezca suficientemente claro.	Si es cuando alguna de las partes solicita la comparecencia del perito en la Audiencia Probatoria y se procede a hacer una explicación a través de las reglas de las técnicas de oralidad. Interrogatorio la parte que propuso al perito y contrainterrogatorio la parte contraria.	Básicamente el interrogatorio se base entre otros aspectos sobre el conocimiento del perito en la materia particular que determina su idoneidad al respecto para estar allí, y como ha configurado su informe y fundamentado su opinión con base a las pruebas existentes en el expediente judicial.
Análisis: No existen tipos de interrogatorios establecidos por la normativa técnica, el perito solo juega un papel donde debe atender a las consultas o aclaraciones de las partes, más sin embargo las técnicas de oralidad sirve como herramienta para que el perito aclare cuestiones de su informe y puede ser sometido a interrogatorios y contrainterrogatorios si el juez lo permite.			
11. Desde su punto de vista ¿Considera que es necesario conocer ampliamente y de manera textual el contenido del informe presentado ante un juzgado? Como preparación para una posible defensa y ¿Por qué?	Se sobre entiende que si un profesional practicó una revisión, peritaje o auditoría forense, conoce los términos del contenido del documento, y debe contar con la capacidad o habilidad para manejarlo y poder atender las consultas que pudieran surgir sobre un tópico en particular. No es necesario que “memorice textualmente el informe”, pues puede auxiliarse del informe que ahora es parte del expediente en el que se sigue la causa, por lo que puede consultarlo en el proceso en que se requiera su participación para aclarar aspectos solicitados por las partes o el juez. Con esto es importante aclarar que el informe servirá para “atestiguar”, pero el profesional “no es un testigo”. La atestiguación surge el uso que las partes, juez o tribunal le dé al informe.	Si se debe conocer ya que por regla general se buscara desacreditar el contenido de dicho peritaje contable.	Si es necesario que lo conozca muy bien, pues en la vista pública según el protocolo judicial no permiten tener apuntes y únicamente pueden hacer referencia al contenido del expediente judicial.
Análisis: De por si el perito al practicar la revisión y peritaje de algún caso, debe conocer los términos del contenido del documento, y que no es necesario que lo memorice pero debe contar con la capacidad o habilidad de manejar su propio informe, ademas es importante conocer el informe, ya que buscan desacreditarlo en la vista pública.			
12. Durante el atestiguamiento o defensa del informe presentado, ¿Qué tipo de aptitudes y habilidades personales considera que sean de gran importancia como parte integral de la explicación o clarificación del contenido del informe pericial?	A) Tomar en cuenta que “no es una defensa del informe”, ni un “atestiguamiento de su parte”; solamente aclaraciones de ciertos aspectos del informe y del desarrollo de la pericia; puesto que debe tomar en cuenta que la parte que se vea afectada con los resultados del informe, tratará de que el informe sea desestimado por el juez; B) Confianza en sí mismo; C) Seguridad o propiedad para hacer las aclaraciones; D) Respeto mostrado al juez, tribunal, fiscalía y demás participantes del acto; E) Serenidad y evitar sentirse “parte involucrada” (poner de manifiesto su independencia); F) Cuidar de su imagen y presentación personal.	Seguridad al momento de exponer el contenido del informe, conocimiento del mismo, facilidad de expresión, y de alguna manera poseer honorabilidad ante el gremio (esto último porque también a veces se busca por la contraparte desacreditar al perito en su persona)	El perito en esta etapa debe poseer un carácter fuerte que demuestre su nivel de conocimiento del caso, con un lenguaje claro que no confunda, apropiado y técnico de la materia tratada. Sus respuestas deben ser apegadas a la realidad de sus conclusiones en la investigación.
Análisis: Las aptitudes y habilidades que debería tener perito son: que tenga confianza en si mismo y seguridad o propiedad para hacer las declaraciones, debe tener serenidad y evitar sentirse parte involucrada. también poseer honorabilidad para que no desacrediten su informe y sus aclaraciones			

QUESTIONARIO	ENTREVISTA 1	ENTREVISTA 2	ENTREVISTA 3
13. De acuerdo con su experiencia, ¿Qué consecuencias podrían existir que un perito contable presente defensa sobre su informe y que sus declaraciones no están de acuerdo con el documento presentado?	A) El documento puede ser desestimado del proceso (no tomarlo en cuenta); B) El informe puede ser considerado como tendencioso, malicioso, inexacto, con contenidos falsos; lo cual puede llevar al profesional a enfrentar un proceso administrativo o penal, en su contra.	Puede desacreditar el contenido de informe y consecuentemente no constituir prueba fehaciente en el proceso.	Esta pregunta se relaciona con la respuesta en la pregunta número 6.
	Análisis: Al momento que el perito contable presente defensa sobre su informe y sus declaraciones no están de acuerdo con el documento presentado el juez puede desestimar el informe ya que por alegatos falsos, no será posible obtener la veracidad y credibilidad en dicho informe		
14. Considera usted según su experiencia, que un buen informe pericial, desde el punto de vista técnico, formal y sustantivo; ¿Es suficientemente contundente por sí solo en un proceso judicial?	Por sí solo, no puede ser contundente; pues el informe solo representa pruebas de los alegatos que se están siguiendo en el proceso. Es un proceso judicial en el que el juez o la fiscalía necesita "auxiliarse en un informe técnico" sobre temas que no están a su alcance para sustentar sus alegatorios; y en el caso del juez o tribunal, fundamentar su resolución.	Cuando es materia contable por regla general este informe es decisivo y va más allá de otro tipo de prueba incluso la documental, por lo que si genera la convicción en el juez puede decidir el caso. Pero desde luego no recomiendo que en dicho proceso se presente únicamente prueba pericial.	La razón por la cual nace la necesidad de un peritaje, se debe a dudas razonables que pudiesen tener tanto el ministerio público como el Juez de la causa, siendo el informe pericial un instrumento para fortalecer fundamento de resolución del caso por el juez, por lo que no considero sea suficiente o contundente por sí solo para juzgar.
	Análisis: El informe por si solo no es contundente, ya que por ser un informe técnico y una herramienta para el juez. Agregando que su terminología no es común, y en algunas ocasiones se tienen que fundamentar su conclusión.		
15. Considera usted ¿Qué un modelo de informe pericial de acuerdo a normativa técnica contribuye a que este mismo no sea desvirtuado dentro de un proceso judicial en fase de atestiguamiento?	El modelo ayudará mucho, aunque no garantiza que el informe sea desestimado (desvirtuado); pues podría estar cumpliendo con la estructura del modelo basado en la normativa; pero su contenido o las argumentaciones podrían no ser las más idóneas ni contundentes.	Si dado que tiene un respaldo de elaboración sustentado en la normativa técnica.	En realidad, los modelos de informes periciales no tienen el propósito de lo preguntado, es mas considero que los procesos judiciales tienen o presentan esa caracterización de desvirtuarse o no, dependiendo de la estrategias y razonamientos de las partes; lo importante es que el perito realice una labor pericial apegada a la información del expediente y su conocimiento técnico del caso. Pero si creo que los modelos ayudan mucho para realizar el informe pericial.
	Análisis: Un modelo de informe ayuda mucho, pero que no garantiza que el informe sea desestimado, ya que puede cumplir con la normativa pero su contenido no podría ser lo mas idóneo, y aunque así mismo se considera que por basarse sobre la normativa no podría ser desestimado.		
16. De acuerdo con su conocimiento ¿Cuáles son los tipos de delitos que se le pueden atribuir en caso de falsedad del informe, falta de imparcialidad o independencia como perito?	Podría ser acusado de supuestos delitos de: Falsedad material; Falsedad ideológica; Falsedad documental agravada; Entre otros; pues todo dependerá de la condición de las irregularidades con que haya presentado el informe.	Delito de falso testimonio	En esta parte creo que lo conveniente sería buscar el código penal las tipificaciones correspondientes, o buscar el apoyo de un jurídico.
	Análisis: Existen delitos implicados como la de falsedad testimonial, falsedad ideológica y documental, los cuales pueden estar relacionados en la presentación del informe si existieren irregularidades, por lo cual trae consecuencias al perito a cargo del encargo de aseguramiento.		