

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



**“ANÁLISIS DE LA NIEA 3000 Y SU APLICACIÓN EN LOS PROCESOS DEL  
SECTOR PÚBLICO EN EL SALVADOR.”**

**TRABAJO DE GRADO DE ESPECIALIZACIÓN EN AUDITORÍA FORENSE  
PRESENTADO POR:**

<b>FRANCISCO DE JESÚS CARBALLO MEJÍA</b>	<b>L 10802</b>
<b>NANCY YAMILETH PÉREZ ORELLANA</b>	<b>L 10802</b>
<b>EDWIN ENRIQUE PÉREZ ORELLANA</b>	<b>L 10802</b>

**PARA OPTAR AL GRADO DE:  
LICENCIADO(A) EN CONTADURÍA PÚBLICA**

**JULIO 2022  
SAN SALVADOR EL SALVADOR CENTRO AMÉRICA**

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**  
**AUTORIDADES UNIVERSITARIAS**

Rector	: Msc. Roger Armando Arias Alvarado
Vicerrector Académico	: Ph.D. Raúl Ernesto Azcúnaga López
Secretario General	: Ing. Francisco Antonio Alarcón Sandoval
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas	: Lic. Nixon Rogelio Hernández Vásquez
Secretaria de la Facultad de Ciencias Económicas	: 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. Abraham de Jesús Ortega Chacón Lic. Jorge Luis Martínez Bonilla

## AGRADECIMIENTOS

A Jesucristo todo poderoso por regalarme la vida, salud y así permitirme terminar mis estudios universitarios; a mis padres María Teresa Orellana y Pedro Pérez Beltrán por brindarme en todo momento su apoyo incondicional y enseñarme el valor de la perseverancia, a mi hermano Edwin Enrique Pérez Orellana por compartir conmigo las vivencias a lo largo de la formación académica, a mi prima Ana Gloria Pérez Martínez por estar en todo momento brindándome su cariño, consejos y anhelos; de todo corazón gracias.

Agradecimientos especiales a nuestro docente de especialización Licdo. Eddie Gamaliel Castellano López, a nuestro asesor de seminario de graduación Licdo. Carlos Ernesto Ramírez por su paciencia para asesorarnos y su amabilidad para responder nuestras consultas.

A la memoria de mi pastor Mario Cruz Gómez por la enseñanza y guía espiritual, que en paz descansa.

*Nancy Yamileth Pérez Orellana.*

Quiero expresar mi gratitud a Dios Todopoderoso, quien ha estado como guía y acompañante en el transcurso de mi vida brindándome paciencia y sabiduría para culminar con éxito mis metas propuestas, a mis padres María Teresa Orellana y Pedro Pérez Beltrán por estar siempre presentes con su apoyo incondicional.

A mi hermana Nancy Yamileth Pérez Orellana por su apoyo y consejos y ejemplo de perseverancia.

A mi Pastor, Adam Fridenstine por sus consejos para la vida y sus enseñanzas a través de la palabra de Dios.

Así mismo quiero agradecer a Licdo. José Noel Argueta Iglesias por haberme impulsado a

continuar con mis estudios universitarios.

De igual forma agradezco a Licdo. Eddie Gamaliel Castellanos López por haber compartido sus conocimientos en el seminario de Graduación, a Lic. Carlos Ernesto Ramírez por su apoyo en las asesorías recibidas y correcciones para terminar este trabajo.

*Edwin Enrique Pérez Orellana*

Primeramente agradezco a Dios por la vida, la sabiduría y por haberme permitido culminar con éxitos mi carrera, a mi familia (papá, mamá, hermanos y abuelos) por el apoyo incondicional durante toda mi vida y estudios, a mis compañeras de trabajo de investigación por el esfuerzo y apoyo brindado, a mis amigos(as) que me apoyaron de forma incondicional durante toda la carrera y proceso de trabajo de graduación, a la Universidad de El Salvador por la excelente formación académica y la Unidad de Estudios Socioeconómicos de la Universidad por el apoyo económico brindo.

*Francisco de Jesús Carballo Mejía*

## ÍNDICE

CONTENIDO	Nº DE PÁG.
RESUMEN EJECUTIVO	i
INTRODUCCIÓN	iii
CAPÍTULO I - PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA, MARCO TEÓRICO, CONCEPTUAL, TÉCNICO Y LEGAL	1
1.1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	1
1.2. GENERALIDADES DE LA NIEA 3000	3
1.2.1. Evaluación de las normas enfocadas en NIEA	5
1.3. LA AUDITORÍA Y PERITAJE	7
1.4. AUDITORÍA FORENSE	8
1.4.1. Surgimiento de la pericia por el derecho	11
1.5. Casos de fraude en sector público.	13
1.6. MARCO CONCEPTUAL	15
1.7. MARCO TÉCNICO	16
1.8. MARCO LEGAL	20
1.8.1. Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría	20
1.8.2. Código Procesal Penal	21
1.8.3. Código Procesal Civil y Mercantil	28
CAPÍTULO II – DISEÑO METODOLÓGICO	29
2.1. ENFOQUE Y TIPO DE INVESTIGACIÓN	29
2.1.1. Enfoque	29
2.1.2. Tipo de investigación	29
2.2. SUJETO Y OBJETO DE ESTUDIO	29
2.2.1. Unidad de análisis	29
2.2.2. Población y muestra	30

2.2.3	VARIABLES E INDICADORES	31
2.3.	TÉCNICAS MATERIALES E INSTRUMENTOS	32
2.3.1.	Técnicas de recolección de datos	32
2.3.2.	Instrumentos	32
2.4.	PROCESAMIENTO Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN	32
2.5	CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES	33
2.6	DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACIÓN	34
CAPÍTULO III – IMPLEMENTACIÓN DE NORMA TÉCNICA NIEA 3000 EN LOS PROCESOS DEL SECTOR PÚBLICO EN EL SALVADOR		38
3.1.	PLANTEAMIENTO DEL CASO	38
3.2.	ESTRUCTURA DE APLICACIÓN NIEA 3000	39
3.3	CORRELACIÓN NIEA 3000 CON OTRAS NORMAS	80
CONCLUSIONES		82
RECOMENDACIONES		83
BIBLIOGRAFÍA		84
ANEXOS		86

## ÍNDICE DE TABLAS

<b>CONTENIDO</b>	<b>N° DE PÁG.</b>
TABLA 1: CASOS DE FRAUDE INVESTIGADOS POR FGR.	14
TABLA 2: RESUMEN DE NIEA 3000	17
TABLA 3: OPERACIONALIZACIÓN DE VARIABLES	31
TABLA 4: CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES	33
TABLA 5 : DOCUMENTACIÓN PARA EVIDENCIA PUNTO DE PERICIA 12 FGR.	49
TABLA 6 : DETALLE DE CHEQUES EMITIDOS.	50
TABLA 7 : DETALLE DE INGRESOS DEVENGADOS	54
TABLA 8 : DOCUMENTACIÓN PARA EVIDENCIA PUNTO DE PERICIA 1.	56
TABLA 9 : CUENTAS DE DONDE PROVENÍAN LOS FONDOS.	57
TABLA 10 : DOCUMENTACIÓN PARA EVIDENCIA DE PUNTO DE PERICIA 2	59
TABLA 11 : DOCUMENTACIÓN PARA EVIDENCIA PUNTO DE PERICIA 3.	62
TABLA 12 : DOCUMENTACIÓN PARA EVIDENCIA PUNTO DE PERICIA 4.	66
TABLA 13 : DOCUMENTACIÓN PARA EVIDENCIA PUNTO DE PERICIA 5	73
TABLA 14 : SERVICIOS PROFESIONALES REALIZADOS	74

## ÍNDICE DE FIGURAS

<b>CONTENIDO</b>	<b>N° DE PÁG.</b>
FIGURA 1: ÍNDICE INTRODUCTORIO DE LA NORMA.	40
FIGURA 2 : CONFIDENCIAL	51
FIGURA 3 : CONFIDENCIAL	51
FIGURA 4 : CONFIDENCIAL	51
FIGURA 5 : CONFIDENCIAL	52
FIGURA 6 : CONFIDENCIAL	52
FIGURA 7 : CONFIDENCIAL	53
FIGURA 8 : CONFIDENCIAL	55
FIGURA 9 : CONFIDENCIAL	56
FIGURA 10 : CONFIDENCIAL	57
FIGURA 11 : CONFIDENCIAL	59
FIGURA 12 : CONFIDENCIAL	61
FIGURA 13 : CONFIDENCIAL	61

FIGURA 14 : CONFIDENCIAL	62
FIGURA 15 : CONFIDENCIAL	62
FIGURA 16 : CONFIDENCIAL	63
FIGURA 17 : CONFIDENCIAL	63
FIGURA 18 : CONFIDENCIAL	63
FIGURA 19 : CONFIDENCIAL	64
FIGURA 20 : CONFIDENCIAL	65
FIGURA 21 : CONFIDENCIAL	67
FIGURA 22 : CONFIDENCIAL	67
FIGURA 23 : CONFIDENCIAL	68
FIGURA 24 : CONFIDENCIAL	68
FIGURA 25 : CONFIDENCIAL	69
FIGURA 26 : CONFIDENCIAL	69
FIGURA 27 : CONFIDENCIAL	70
FIGURA 28 : CONFIDENCIAL	71
FIGURA 29 : CONFIDENCIAL	71
FIGURA 30 : CONFIDENCIAL	78
FIGURA 31 : CONFIDENCIAL	78
FIGURA 32: ETAPAS DE LA AUDITORÍA ESPECIAL	81

## **ÍNDICE DE ANEXOS**

### **CONTENIDO**

ANEXO 1	GUIA DE PREGUNTAS A AUDITORA INTERNO FMP-UES
ANEXO 2	GUIA DE PREGUNTAS A AUDITOR INTERNO DE UNIDAD DE AUDITORIA DEL INSTITUTO SALVADOREÑO DEL SEGURO SOCIAL
ANEXO 3	MATRIZ ANÁLISIS ENTREVISTA AUDITORA INTERNO FMP-UES
ANEXO 4	MATRIZ ANALISIS DE ENTREVISTA AUDITOR INTERNO DE UNIDAD DE AUDITORIA DEL INSTITUTO SALVADOREÑO DEL SEGURO SOCIAL

## RESUMEN EJECUTIVO

La auditoría forense es una auditoría especial donde un experto brinda una opinión en un informe dictamen dirigido hacia un tercero que es el usuario, en donde se aplica, las normas contables, valoraciones de riesgo, Normas Internacionales de Auditoría, y Normas Internacionales de Encargos de Aseguramiento, y algo muy valioso que se adquiere con la práctica, es decir la experiencia para investigar y obtener evidencia para realizar un informe a un usuario específico.

Es por ello por lo que para entender cosas que son nuevas es necesario conocer términos que son de la jerga técnica y familiarizarse cuando hablamos de auditoría forense. En El Salvador esta práctica no suele ser muy conocida por las personas, solo se conoce dentro del área contable, y no todos los profesionales de la contaduría tienen una idea clara de lo que trata.

Los peritajes contables son parte de la auditoría forense y se realizan cuando una parte comete un delito establecido en las leyes penales o mercantiles salvadoreñas, en donde son requeridos los servicios de un profesional contable para ayudar a esclarecer situaciones de ilícitos, modus operandi y cuantificar en términos monetarios los perjuicios en los cuales se han incurrido, se trata de construir el cuerpo del delito y poder brindar un dictamen que sirva de base para que el juez determine la culpabilidad o inocencia de los imputados.

Las normas técnicas inherentes a estos peritajes son establecidas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA), con la finalidad de que los peritajes contables sean estándares y contengan una estructura que pueda ser entendible para los usuarios del informe o dictamen.

En los peritajes se busca el cumplimiento de normas, procesos de control de calidad, evaluaciones y valoraciones de riesgo, materialidad, Código de Ética y Normas Internacionales

de Gestión de Calidad entre otros.

Es por eso la importancia de realizar un análisis desde su adopción por el Consejo de la Norma Internacional de encargos de Aseguramiento distintos de la Auditoría o de la Revisión de Información financiera Histórica que en adelante se denominara “Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento”; los pro y contras que puede tener en su aplicación, y evaluar su cumplimiento por los profesionales que se dedican a los peritajes contables.

Se realizaron entrevistas a dos profesionales ejercientes que tienen la capacidad y competencia profesional en los peritajes; en donde se cuestionan diversas cosas relacionadas a la auditoría forense, cuestiones de experiencias reales vividas en donde se ha tenido que aplicar la normativa técnica entre otros. En la parte final se ejecuta un análisis crítico de la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento 3000 realizado por el grupo de investigación. Para finalizar se presentan las conclusiones y recomendaciones, dirigidas al lector de este documento.

## INTRODUCCIÓN

La auditoría forense surge como respuesta para construir e indagar sobre evidencias que generan infracciones que son conocidos como delitos o ilícitos, es aplicable en muchas áreas, pero específicamente en la contabilidad hay una especialización en donde se requiere que el experto utilice sus aptitudes y competencia profesional para obtener dicha evidencia utilizando la aplicación de la NIEA 3000.

Los litigios provocados por esos delitos o ilícitos, son lo que llevan a las partes a buscar una solución por la vía legal, en los eventos relacionados con el fraude y las finanzas es necesario en múltiples ocasiones el trabajo de un auditor forense, el cual es conocido en la jerga del derecho “perito contable”, el cual es solicitado a petición de una de las partes o ya sea del mismo juez para que apoye con la obtención de evidencia que respalde los delitos, con lo cual al juez le ayuda para formarse una decisión y así dar el veredicto del caso.

Se describe la situación problemática, objeto de estudio de la investigación, abordando sus antecedentes y su situación actual; posteriormente se establece la delimitación, la justificación y los objetivos que rigieron el proyecto.

## **CAPÍTULO I - PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA, MARCO TEÓRICO, CONCEPTUAL, TÉCNICO Y LEGAL**

### **1.1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

En El Salvador se realizan peritajes utilizando la NIEA 3000, anteriormente a la aplicación de dicha norma se aplicaba la Norma para Realizar Peritajes Contables en El Salvador (NPCES), pero su aplicación no obtuvo el éxito esperado, debido a la falta de comunicación entre el ente colegiado encargado de la regulación de la Contaduría Pública (CVPCPA) y las gremiales de profesionales de la Contaduría Pública en el país.

La NIEA 3000 se adoptó en el año 2019 mediante la resolución 193/2019, y dejó sin efecto la normativa local, sometiéndola a análisis en un plazo de 3 años con el fin de identificar practicas utilizadas por los peritos contables y auditores forenses para mejorar el contenido metodológico, incluyendo un proceso de divulgación, proceso de transitoriedad, y consultas con gremiales entre otros.

La Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento 3000 (NIEA 3000), denominada "Encargos de Aseguramientos distintos de Auditoría y Revisiones de información financiera histórica" que en adelante podrá denominarse Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento o NIEA 3000, surge con el propósito establecer los principios básicos y los procedimientos esenciales para la realización de auditoría y proveer guías a los contadores y auditores para la ejecución de contratos de aseguramiento diferentes índoles en la revisión de información contable y financiera.

Es fundamental considerar que esta norma comprende los trabajos para atestiguar con seguridad razonable los trabajos y atestiguar con seguridad limitada. El objeto de un trabajo de aseguramiento razonable es la disminución del riesgo hasta un nivel aceptablemente bajo

lineamientos que permita al auditor emitir su conclusión en términos de seguridad positiva.

El objeto de un trabajo de aseguramiento limitado es la reducción del riesgo hasta un nivel aceptable donde corresponda el término de la razonabilidad pues esto permite al auditor emitir su conclusión en términos de seguridad negativa cuando es débil la razonabilidad. En nuestro país cuando nos referimos a la auditoría forense, la mayoría de las personas tiende a relacionarlo con personas que investigan la causa de muerte de otra persona mediante un examen, esto debido a que en nuestro país es un concepto nuevo.

La auditoría forense se define como una auditoría especializada en descubrir, divulgar y atestar sobre fraudes y delitos en el desarrollo de las funciones públicas y privadas, es de mencionar que esta auditoría aún no está dentro de un proceso judicial pero que constituye una base fundamental para los procesos judiciales y es allí donde se constituye como un peritaje; llamamos peritaje a descubrir o valorar un elemento de prueba, sea necesario o conveniente poseer conocimientos especiales en alguna ciencia, arte o técnica.

Como marco global la auditoría forense, en la actualidad es la realización de investigaciones con la finalidad de obtención de pruebas y convertir estas mismas en evidencias, y es ahí donde la auditoría forense surge por las actividades ilícitas e ilegales que se dan en el marco de instituciones públicas y privadas como el lavado de dinero, peculado, administración fraudulenta, apropiación indebida de retenciones etc. por ende en la presente investigación el desarrollo se enmarcará en los actos ilícitos que han surgido directamente en instituciones del sector público, donde el principal factor es el delito.

Es preciso mencionar que un peritaje contable es completamente diferente a una auditoría forense, es decir la revisión de información financiera histórica, descrito en el marco internacional de encargos de aseguramiento de IFAC para la realización de auditorías, los

peritajes contables hacen necesarios niveles de seguridad elevados para los usuarios, por ende, no es fundamental mencionar que en los encargos no es bueno aplicar y realizar procedimientos acordados o convenidos, servicios de relacionados, ni revisiones, porque difiere la auditoría financiera con el peritaje contable.

La NIEA 3000 ha sido diseñada y elaborada en un contexto de aplicación para países de primer mundo, por lo que en algunos casos se vuelve un tanto inaplicable a la realidad salvadoreña.

Por lo que, con este trabajo de investigación, se pretende analizar, cómo la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento 3000 es aplicada a los procesos del sector público en El Salvador, con el fin de establecer si es necesario la aplicación de una normativa local; que sea adecuada a las circunstancias en la cual se utiliza como medio de prueba.

Además, se busca brindar un aporte monográfico para ser utilizado principalmente por ejercientes o nuevos profesionales de la contaduría pública que estén interesados en el aprendizaje sobre las pericias contables.

## **1.2. GENERALIDADES DE LA NIEA 3000**

En el año 2004 fue elaborada y emitida en los Estados Unidos de América, la Norma Internacional de Trabajos para Atestiguar 3000 (NITA 3000), por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento por sus siglas en inglés (IAASB). No obstante, en el año 2013, dicho consejo emite la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento 3000, en sustitución de la NITA 3000.

Históricamente para la realización de auditorías forenses se ha requerido el uso de normas técnicas que rigen esta misma por ende han existido una serie de normas que se han ido perfeccionando hasta la actualidad como lo es la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento NIEA 3000, no obstante para llegar a la implementación de esta normativa en

El Salvador, instituciones como el Consejo de Vigilancia para la Profesión de la Contaduría y Auditoría que se abrevia en adelante por las siglas (CVPCPA o Consejo) ha implementado anteriormente otras normas como lo es la NITA 3000 Normas Internacionales de encargos de Atestiguamiento y la Norma para realizar Peritajes Contables en El Salvador que en adelante se le denominará “NPCES” la cual es una norma técnica de elaboración local, para regular los encargos de aseguramiento.

La NIEA 3000 con paso del tiempo se le ha realizado una serie de revisiones en la cual se le han incorporado mejoras para perfeccionar los procesos metodológicos con la finalidad de realizar procedimientos de investigación razonables y acordes a los casos que se presenten.

Nuestro país carece de investigaciones que permitan realizar actualizaciones de normas internacionales únicamente son adoptadas a nivel nacional por no existir más opciones que regulen el actuar de los profesionales dedicados a este ámbito; como lo son las normas enfocadas en los peritajes contables, en general debido a que estas no son completas, sino que se basan en el sostenimiento de normas creadas a nivel internacional y su adopción en virtud de que en el marco de las actividades que dan cabida a la realización de auditorías son significativamente más amplias, pero El Salvador siempre ha dependido de la adopción de normas internacionales en materia contable y auditoría, debido a la poca o nula investigación.

Usualmente en nuestro país los casos de fraudes en las organizaciones o instituciones públicas se han vuelto del día a día, son una infortunada realidad que perjudica directamente el patrimonio de las entidades públicas, que cada vez se hace más recurrente a nivel nacional e internacional y esto considerándolo desde el marco global. Como se describe en diferentes campos, la auditoría forense es una especialidad que tiene como propósito básico la investigación de fraudes que son inherentes.

### **1.2.1. Evaluación de las normas enfocadas en NIEA**

Como ya en su propuesta de normas de aseguramiento de la información financiera para la convergencia hacia estándares internacionales se hace mención del surgimiento de la Federación Internacional de Contadores (IFAC- por sus siglas en inglés), organización que representa la profesión contable a nivel mundial y cuyo objetivo principal es servir al interés público mediante el fortalecimiento de la profesión y la contribución al desarrollo de las economías a nivel internacional. La IFAC está compuesta por 179 miembros, asociados en 130 países y jurisdicciones, que representan aproximadamente 2,5 millones de contadores en la práctica pública, educación, servicios gubernamentales, industria y comercio.

Dentro de los cuatro comités designados por la IFAC para el fortalecimiento mundial de la profesión contable, se encuentra El Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB – por sus siglas en inglés), que es el encargado de la emisión de los estándares de auditoría y aseguramiento de la información y otros pronunciamientos y orientaciones para el uso de los contadores profesionales a nivel internacional.

El objetivo principal de este Consejo “es servir al interés público mediante la emisión de estándares de auditoría, aseguramiento y otros estándares relacionados de alta calidad y facilitar la convergencia de estándares de auditoría y aseguramiento a nivel internacional , mejorando la calidad y coherencia de la práctica alrededor del mundo y fortaleciendo la confianza pública en la profesión de auditoría y aseguramiento” (Aseguramiento J. d., 2010)

Atendiendo a la definición de “Encargo de Aseguramiento”, El Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) lo concibe de la siguiente manera: Significa un encargo en el que un profesional ejerciente expresa una conclusión con el fin de incrementar el grado de confianza de los usuarios a quienes se destina el informe, distintos de la

parte responsable, acerca del resultado o evaluación de la materia objeto de análisis sobre la base de ciertos criterios, esto mencionado por la IFAC.

La Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento 3000, tiene como finalidad establecer los principios básicos y procedimientos esenciales en función de orientación para los profesionales de la contaduría pública que realicen encargos de aseguramiento distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica.

De acuerdo con esta normativa, todo encargo de aseguramiento se clasifica atendiendo dos dimensiones, las cuales distingue de la siguiente manera:

- Encargo de seguridad razonable o encargo de seguridad limitada

Seguridad Razonable: encargo de aseguramiento en el que el profesional ejerciente reduce el riesgo del encargo a un nivel aceptablemente bajo, en función de las circunstancias, como base para expresar una conclusión.

Seguridad Limitada: encargo de aseguramiento en el que el profesional ejerciente reduce el riesgo del encargo a un nivel aceptable, en función de las circunstancias , siendo su riesgo superior al de un encargo de seguridad razonable , como base para la expresión de una conclusión de un modo que informa si, sobre la base de los procedimientos aplicados y de la evidencia obtenida ha llegado al conocimiento del profesional ejerciente una o varias cuestiones que le llevarían a pensar que la información sobre la materia objeto de análisis contiene incorrecciones materiales.

- Encargo de constatación o encargo consistente en un informe directo.

Encargo de constatación: encargo de constatación en que una parte distinta del profesional ejerciente mide o evalúa la materia subyacente objeto de análisis sobre la base de ciertos criterios a menudo una parte distinta del profesional ejerciente también presenta la

información sobre la materia objeto de análisis en un informe o en una declaración.

Encargo consistente en un informe directo: encargo de aseguramiento en que el profesional ejerciente mide o evalúa la materia subyacente objeto de análisis sobre la base de los criterios aplicables y presenta la información sobre la materia objeto de análisis resultante como parte del informe de aseguramiento o como anexo al mismo.

### **1.3. LA AUDITORÍA Y PERITAJE**

La auditoría y el peritaje están estrechamente ligados y ambos se complementan. Usualmente suelen confundirse, pero son diferentes.

La auditoría es un proceso de verificación y/o validación del cumplimiento de una actividad según lo planeado y las directrices estipuladas, en este caso por tratarse de Auditoría forense las normas a aplicar son las NIEA 3000, así como el marco jurídico se aplicarán las leyes de la República de El Salvador, además del conocimiento técnico que poseen cada uno de los profesionales denominados peritos.

Los peritajes son informes técnicos realizados por algún especialista, por ejemplo, puede ser, algún médico, contador, bioquímico, arquitecto, u otra profesión especializada.

A continuación, se detalla más específicamente cada uno de los puntos mencionados; en la materia contable un auditor es la persona diplomada como contador público, da servicio de auditoría y se encuentra inscrita en el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría.

Perito contable judicial: es el contador público que, reuniendo especiales condiciones científicas, técnicas y de experiencia es nombrado por el administrador de justicia, en las diversas instancias y jurisdicciones, para que lo asesore informándole sobre determinados asuntos

litigiosos y/o controvertidos de naturaleza contable y financiera (Hidalgo, 2012)

El papel que juega el perito contable en los litigios es de vital importancia, ya que hace un papel similar al de un detective en donde su principal objetivo es encontrar pruebas contundentes a cerca de los hallazgos e ilícitos cometidos por la persona natural o sociedad objeto de investigación, con lo que elaborará un informe, donde investigará, realizará procedimientos de auditoría que le permitan identificar responsables, modus operandi y cuantificar en valores monetarios los importes de los mismos. En los informes el perito contable no acusará a nadie de ser culpable o inocente porque eso ya no es de su competencia.

El señor juez determinará quién es culpable o inocente, y el informe del perito contable es una pieza clave para que él pueda tomar una decisión.

#### **1.4. AUDITORÍA FORENSE**

La Auditoría Forense es una técnica que tiene por objeto participar en la investigación de fraudes, en actos conscientes y voluntarios en los cuales se infringen las normas legales.

Se desarrolla a través de técnicas de investigación criminalística, integradas con la contabilidad, conocimientos jurídico - procesales, y con habilidades en áreas financieras, para proporcionar información y opiniones ante la justicia.

Cabe señalar que la Auditoría Forense es una técnica de gran utilidad y colaboración para la investigación de cuerpos de abogados, departamentos de investigación policial, fiscal y judicial permitiendo esclarecer posibles actos ilícitos o delitos.

El campo de acción de la Auditoría Forense se desarrolla dentro de un ambiente constituido por un equipo multidisciplinario de profesionales, interviniendo contadores, abogados, grafos técnicos, ingenieros informáticos, personal experto en investigaciones de diferentes fuerzas de

seguridad u organizaciones, entre otras áreas especializadas, y dependiendo del tipo de investigación, se determinarán las técnicas de trabajo a emplear.

Es en esta instancia, donde se manifiesta la necesidad de integrar conocimientos y experiencia para ser aplicados en un fin común. La auditoría forense se distingue de otros tipos de auditorías como lo es la financiera, al igual que la auditoría externa que ejecutan los contadores públicos independientes o la auditoría interna que es realizada por empleados de la misma entidad.

En la investigación a desarrollar se muestra la existencia o la posibilidad de la presencia de irregularidades administrativas y financieras que pueden terminar en litigios judiciales, llevándose a cabo la misma mediante un examen sistemático, objetivo y especializado, que tiene por objeto investigar, informar y verificar la existencia de fraudes los cuales son producto que hacen que surja las demandas judiciales, las cuales son aquellas donde con información documental se exponen hechos de ilícitos.

Pero que es demandas judiciales: una demanda judicial es una petición escrita formulada ante un tribunal de justicia y también el medio escrito a través del cual el demandante expone unos hechos y razona sus pretensiones frente al demandado, a un tribunal iniciando así un proceso de carácter civil en sentido amplio (civil, de familia, mercantil, laboral, contencioso-administrativo, entre otros), constituyendo el primer acto que inicia la relación procesal (juicio, 2013)

La finalidad fundamental de la investigación se centró en abordar los principales elementos relacionados con los fraudes en el sector público y el papel que juega directamente los peritos contables en las auditorías, la auditoría forense en este contexto. No obstante, los fraudes organizacionales se dan en diferentes áreas del sector público en el entorno que vivimos, y la auditoría en general se ha vuelto esencial para las evaluaciones de posibles fraudes, detección y

comprobación de situaciones que podrían ser delitos.

Es importante definir conceptos claves usados en la investigación como los que se presentan a continuación.

**Auditoría:** como se ha mencionado diversas definiciones, esta es un proceso sistemático para obtener y evaluar evidencia de una manera objetiva respecto de las afirmaciones concernientes a actos económicos y eventos para determinar el grado de correspondencia entre estas afirmaciones y criterios establecidos y comunicar los resultados a los usuarios interesados”. (Kell Zeigler, Walter, Auditoría Forense, 1998, p. 22).

Cabe recalcar que esa definición abarca una serie de campos en si como se referencian algunas de ellas:

Por “proceso sistemático” se entiende una serie de pasos o procedimientos lógicos, estructurados y organizados, estos son los que inherentemente surgen en base a la aplicación de Normas técnicas.

El término “obtener y evaluar objetivamente la evidencia” se puede comprender de diferentes maneras, pero se entiende por realizar el desarrollo exhaustivo de la investigación y juiciosamente evaluar los resultados sin tener juicios que involucren o afecten el resultado.

Cabe recalcar que cuando Kell Zeigler fundamenta el concepto “acerca de actos y eventos económicos” es porque son aquellas que constituyen las representaciones hechas por el individuo o entidad donde siempre se va a necesitar la auditoría. Las afirmaciones contienen información incluida en los reportes o informes que se generen como lo son los Estados Financieros que se evalúan. Los criterios podrán referirse a reglas específicas definidas por peritos o instituciones específicas, donde hay presupuestos y otras medidas de actuación establecidas por la administración, pero las evaluaciones por expertos mismos antes mencionados.

Otro punto clave y no menos importante es “comunicar los resultados a los usuarios

interesados” que, a partir del conocimiento de la investigación por parte de la persona experta, quien va a transmitir todo lo obtenido los usuarios finales a quienes se les brinde el informe.

#### **1.4.1. Surgimiento de la pericia por el derecho**

Las pericias siempre tendrán un fin el cual es la obtención del informe o dictamen pericial; donde dictamen pericial en base al código procesal penal es el “documento final dentro del cual se expresa la descripción de la persona, objeto, sustancia o hecho examinado”.

Tal como han sido observados se hace una relación detallada de las operaciones, de su resultado y la fecha en que se practicaron las observaciones de los consultores técnicos y las conclusiones que formulen los peritos.

Pero para enmarcar la diversidad de casos de fraude o cometimiento de delito que existen es importante conocer el marco legal aplicable como lo son las leyes y en específico el Código Penal que se enfoca en enmarcar las diferentes faltas que en una institución pública o privada se puedan cometer.

Anteriormente delito se consideraba a partir del criterio de “perjuicio o daño”, es decir todo aquello que afectaba directamente de forma tangible a las personas y de igual forma a instituciones públicas o privadas, y para ese entonces no existía intervención de autoridad alguna que realizara las investigaciones pertinentes, pero todo esto como fundamento para el surgimiento de las normas técnicas.

Por ende, esa forma de comportamiento funciono como escala de la evolución del derecho penal, pero no era suficiente con esto debido a algunas investigaciones que no iban al punto de enjuiciar a los individuos que cometen los delitos y para ello la intervención de auditoría a través de la aplicación de la Normas Técnicas fue un aspecto clave.

Aplicación de procedimiento de forma concreta pero no descritos como se encuentran en las

normas de aseguramiento; hacen necesario que se describan cuáles son los componentes del delito.

En términos del marco judicial la acción es el sustrato básico de cualquier delito lo cual describen doctrinariamente diferentes autores. Se trata de un comportamiento humano voluntario. La conducta ha de ser externa, pues el pensamiento no delinque teóricamente. Materializado los delitos se caracterizan directamente por tipicidad, antijuridicidad y culpabilidad.

Muchos autores han tratado de definir estas tres características como la corte suprema en el tomo que desarrollo los seminarios judiciales describe tipicidad como “un elemento objetivo del delito, que se integra mediante la función de comprobación de que el hecho imputado (conducta y resultado) se adecúa al presupuesto normativo y descriptivo (tipo), la sentencia impugnada, al aceptar que en autos se comprobó el cuerpo del delito previsto en un precepto, está realizando la función de comprobar que el hecho imputado encaja, en forma perfecta, dentro de la hipótesis recogida por el tipo (Federación)

La Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento 3000 tiene como propósito establecer los principios básicos y los procedimientos esenciales y proveer guías a los contadores para la ejecución de contratos de aseguramiento diferentes de auditorías o revisiones de la información financiera.

Esta Norma comprende los trabajos de aseguramiento con seguridad razonable y los trabajos con seguridad limitada. El objeto de un trabajo de aseguramiento razonable es la reducción del riesgo hasta un nivel aceptablemente bajo que permita al auditor emitir su conclusión en términos de seguridad positiva. El objeto de un trabajo de aseguramiento limitado es la reducción del riesgo hasta un nivel aceptable (pero mayor que en el caso de

aseguramiento razonable) que permita al auditor emitir su conclusión en términos de seguridad negativa (España, 2013)

### **1.5 Casos de fraude en sector público.**

En el Salvador han sido muchos los casos donde los involucrados son personas que fueron juramentadas para desempeñar sus cargos como funcionarios públicos ( ver tabla 1 ) ; en el desarrollo de sus funciones se vieron involucrados en actos que quebrantan su rol, por lo que sus actuaciones son puestas en incertidumbre y es requerida una investigación más profunda que permita establecer la forma en que se cometieron este tipo de actos y así determinaran su grado de responsabilidad y culpabilidad.

Son muchos los casos en los cuales se han visto involucrados los funcionarios públicos dentro de los cargos más emblemáticos tenemos a expresidentes de la república, fiscal general, diputados y alcaldes; procesos de investigación que ha requerido la participación de expertos conocedores de la NIEA 3000 para que puedan brindar en los tribunales evidencia que se convierte en prueba y así fundamentar las acusaciones de la Fiscalía General de la Republica.

**Tabla 1:** casos de fraude investigados por FGR.

<b>AÑO</b>	<b>IMPLICADO</b>	<b>CARGO OCUPADO</b>	<b>CASO</b>	<b>SÍNTESIS DEL CASO</b>
2014	Sigfrido Reyes Morales	Presidente de la Asamblea Legislativa	Compras al Instituto de Previsión Social de la Fuerza Armada (IPSFA)	El expresidente de la Asamblea Legislativa compro propiedades al a precios por debajo de mercado
2015	Luis Antonio Martínez González	Fiscal General de la República	Revelación de Documentos Secretos y Omisión de la Investigación	Ex fiscal recibía sobresueldo de la presidencia de la república por dejar de investigar casos de gran envergadura, además se investigó por el pago de \$127,000 en concepto de viáticos extras, y la compra de un terreno valorado en \$7 millones de dólares los cuales provenían de un fondo destinado al combate al lavado de dinero y terminó en las arcas de una empresa que era dirigida por un banquero, actualmente cumple una condena de 5 años de prisión y está siendo investigado por 2 casos adicionales.
2016	Elías Antonio Saca	Presidente de la República 2004-2009	Triangulación de Fondos	La investigación inicial al ex-presidente fue por el desvío de \$240 millones y lavado de al menos \$6 millones del erario público, finalmente fue condenado en 2021 a cumplir con 10 años de prisión tras concluir con las investigaciones donde se calcula que malverso más de \$300 millones, resolución que fue apelada y ratificada en el mismo año la cual le permitió reducir su condena a 5 años de prisión el penal la

				Esperanza y que podría solicitar libertad anticipada.
2017	Carlos Mauricio Funes Cartagena	Presidente de la República	Malversación de fondos	El expresidente y sus familiares están acusados del desvío de \$351 millones, actualmente es prófugo de la justicia salvadoreña, solicitó asilo político en Nicaragua, país que posteriormente le otorgó la ciudadanía.
2021	Ernesto Luis Muyshondt García-Prieto	Alcalde de San Salvador	Negociación con grupos terroristas	El ex alcalde de San Salvador inició su proceso en tribunales tras la investigación de la apropiación indebida de retenciones o percepciones tributarias por \$21,000 más la multa e interés que se le calculan, posteriormente se le añade el delito de negociación con pandillas el cual es investigado por solicitar favoritismo a estos grupos terroristas con el fin de obtén

Nota: Se presentan los casos más relevantes donde los implicados ostentaban cargos en instituciones públicas, algunos de ellos ya fueron sentenciados y otros aún tienen procesos pendientes en tribunales.

## 1.6. MARCO CONCEPTUAL

- **Auditoría forense:** es una técnica que tiene por objeto participar en la investigación de fraudes, en actos conscientes y voluntarios en los cuales se infringen las normas legales.  
(Flores)
- **Querrela:** es la forma por la cual un particular ejerce la acción penal y se vuelve parte de un proceso judicial. Se distingue de la denuncia en que esta solo pone en conocimiento de las autoridades la comisión de un delito, pero no hace al denunciante parte del proceso de investigación y juzgamiento.
- **Querellante:** es la persona que presenta la querrela ante el juez competente.

- **Perito:** es un profesional experto en la materia a la que se dedica y cuya función es dictaminar sobre las causas de los siniestros o realizar valoraciones, económicas o de otro tipo, sobre un caso concreto.
- **Puntos de pericia:** son las preguntas formuladas por los abogados, la fiscalía o el juez al perito contable y se transcriben en puntos de pericia.
- **Dictamen pericial:** documento final dentro del cual se expresa la descripción de la persona, objeto, sustancia o hecho examinado; el perito deberá presentar el dictamen por escrito y remitirlo al juez y a las partes dentro del plazo otorgado, que deberá finalizar cuando menos diez días antes de la celebración de la audiencia probatoria.

## 1.7. MARCO TÉCNICO

Con la introducción de las normas para la realización de auditorías a nivel internacional la NIEA 3000 (ver tabla 2) surge para cubrir los encargos de aseguramiento. En el presente estudio se describe y analiza la Norma de Encargos de Aseguramiento 3000 y como está se aplica a los procesos de entidades del sector público, tomando para el análisis diversas técnicas y herramientas de investigación.

La normativa que se enfoca en procedimientos diferentes de la auditoría financiera junto a las regulaciones legales son útiles para el perito quien se encarga de ser el que valide la información que se genera por ello se indaga una serie de casos donde estos mismos intervienen, dichos casos proporcionados en la web de la Corte Suprema de Justicia donde fue posible encontrar como estos figuran de gran manera en las auditorías, entre ellas la de peritos contables, para destacar el rol principal del profesional contable y que revele cual ha sido su principal función se detallara un caso.

**Tabla 2:** resumen de NIEA 3000

<b>CONTENIDO</b>	<b>RESUMEN</b>	<b>DESCRIPCIÓN</b>
<b>Alcance</b>	Esta norma está diseñada para los encargos aseguramiento son distintos de la auditoria de estados financieros que básicamente se caracterizan por la revisión de información financiera histórica.	El alcance establece el límite y define hacia donde se quiere llegar en la aplicación de la NIEA 3000.
<b>Requerimientos</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Realización de un encargo de aseguramiento de conformidad con las NIEA</li> <li>▪ Requerimientos de ética</li> <li>▪ Aceptación y continuidad</li> <li>▪ Control de Calidad</li> <li>▪ Escepticismo profesional, juicio profesional y habilidades</li> <li>▪ Planificación y realización del encargo de aseguramiento.</li> <li>▪ Obtención de evidencia</li> <li>▪ Hechos posteriores</li> <li>▪ Otra información</li> <li>▪ Descripción de los criterios aplicables.</li> <li>▪ Formación de la conclusión de aseguramiento</li> <li>▪ Preparación del informe de aseguramiento</li> <li>▪ Conclusiones no modificadas y modificadas</li> <li>▪ Documentación</li> </ul>	

Nota: Resumen de los requerimientos de la Norma Internacional de Encargo de Aseguramiento distintos de la Auditoria y Revision Financiera Histórica

Cabe mencionar que las regulaciones para el desarrollo de todas las evaluaciones siempre están dentro del marco legal y es requerido que, para ser perito, se cumplan las leyes como se expresan las siguientes de la profesión de la contaduría de la cual está a cargo del Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría y hacer auditorías aplicando la NIEA 3000.

### **Normas Internacionales de Auditoría aplicables a la auditoría forense y peritajes contables.**

La auditoría forense también utiliza como apoyo de las Normas Internacionales de Auditoría

conocidas como NIAS, algunas de las que sirven de apoyo son la NIA 230 Documentación de Auditoría, NIA 300 Planificación de la auditoría de Estados Financieros, NIA 500 Evidencia de Auditoría, NIA 505 Confirmaciones Externas, por mencionar las más importantes.

- **NIA 230 documentación de auditoría**

Se ha considerado esta NIA debido a que es una de las más importantes, la auditoría forense como toda auditoría debe poseer documentación que compruebe la realización de la misma, realizando los papeles de trabajo.

Con la documentación de auditoría se comprueba que se ha realizado la planeación de auditoría y que se ha efectuado conforme a los requerimientos legales y reglamentarios aplicables.

- **NIA 240 Responsabilidad del Auditor en la auditoría de Estados Financieros con respecto al Fraude.**

El riesgo al fraude es inherente en todas las auditorías, el fraude es la acción intencionada de persona o grupos de personas para beneficiarse a sí mismo o a terceros con los que tienen algún vínculo común. La información en las entidades puede contener algún tipo de sesgo originado en consecuencia de un fraude, o detectar fraudes relacionados con la apropiación indebida de activos que le pertenecen al Estado.

- **NIA 300 planificación de auditoría.**

Las auditorías deben planificarse y tomar en cuenta muchos factores ya que ayuda a prestar una adecuada atención a áreas importantes de la auditoría, identificar y resolver problemas de forma oportuna, facilita la selección de los miembros en el equipo de encargo según su capacidad y competencia en ciertas áreas. Y para finalizar la facilita a supervisión y revisión del encargo.

- **NIA 315 Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material**

**mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno.**

El conocimiento de la entidad, es decir conocer sus operaciones, los clientes, los proveedores, la forma de financiarse son claves para la identificación de riesgos.

El auditor debe diseñar e implementar procedimientos que le permitan identificar y valorar de forma objetiva los riesgos relacionados al encargo, además debe de evaluar su control interno. El funcionamiento un buen control interno depende de los responsables de la dirección y del gobierno de la entidad.

▪ **NIA 500 evidencia de auditoría**

Esta NIA define en que consiste la evidencia de auditoría, la responsabilidad del auditor para diseñar e implementar procedimientos de auditoría que le permitan obtener evidencia adecuada y suficiente además de ser fiable y relevante para sustentar su informe, aplicará procedimientos analíticos sustantivos y pruebas de detalle de los controles.

▪ **NIA 505 confirmaciones externas**

La información proveniente de un tercero independiente es más fiable que la información obtenida por el propio auditor, debido a que le confirma si un suceso o transacción es real o no, esta NIA trata del empleo por parte del auditor para realizar confirmaciones externas, además de la forma o esencia que debe tener esa evidencia, ya que puede ser en papeles impresos o medios electrónicos.

Las NIAS mencionadas y descritas anteriormente tienen aplicación en las auditorías forenses y en consecuencia a los peritajes contables, aunque haya diferencias entre las auditorías de estados financieros y las auditorías forenses, hay procedimientos que son similares y ayudan a realizar un trabajo de manera sistemática en la consecución de los objetivos de la auditoría que se realiza.

## **1.8. MARCO LEGAL**

En función a los principios y desarrollos de las auditorías y peritajes contables es fundamental conocer de las leyes que intervienen en el campo de la contabilidad y auditoría, con el fin de conocer y unir los requisitos que se deben cumplir para el desarrollo en una auditoría.

### **1.8.1. Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría**

Siempre respaldada por la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, por lo cual, se muestran sus principales artículos asociados a la investigación.

Esta Ley tiene como objetivo regular el ejercicio de la profesión de la contaduría pública, la función de la auditoría, así como, los derechos y obligaciones de las personas naturales o jurídicas que las ejerzan, donde la mera aplicación de las normas en las diversas áreas es fundamental como la auditoría y las funciones atribuibles del contador por la aplicación de NIEA en los encargos de aseguramiento.

#### **▪ De la función de auditoría**

Art 4: Sólo quienes sean autorizados para ejercer la contaduría pública podrán ejercer la función pública de auditoría. Con el objeto de ser autorizados para el ejercicio de auditorías externas especializadas, los auditores también deberán cumplir los requisitos que establezcan otras leyes y ser inscritos en los registros correspondientes.

#### **▪ Atribuciones del contador público**

Art. 17: Realizar la compulsión de libros y documentos en la dilucidación de asuntos contables, relacionadas con toda clase de juicios, a petición del Juez de la causa o las partes en conflicto. Casos de intervención no obligatoria del contador público.

Los contadores públicos también podrán proporcionar sus servicios profesionales en la realización de otros actos permitidos por la ley, que tengan relación directa con la profesión y

que no requieran de autorización especial o que no sean de exclusivo ejercicio de otras personas. No tendrán validez, para efectos de esta ley, los actos que realicen que no tengan relación directa con su profesión.

Los dictámenes, informes, estudios, opiniones o consultas relacionadas con las funciones antes descritas deberán llevar la firma y sello del contador público responsable. En caso contrario, carecerán validez. Y como ya el código de ética enmarca todos los objetivos y principios a cumplir se hace veras el seguimiento y cumplimiento de la NIEA 3000.

### **1.8.2. Código Procesal Penal**

- **Facultad de proponer**

Art. 232. Establece que las partes litigantes, es decir el acusado y el querellante, y en su caso también el juez o fiscal pueden proponer los peritos contables.

- **Dirección del peritaje**

Art. 233. El juez o fiscal son los encargados de definir las cuestiones a investigar es decir los puntos de pericia, así como establecer el plazo en que ha de realizarse y presentarse y las condiciones y elementos necesarios para realizar el peritaje.

Los delitos relativos a la administración pública se encuentran en el Código Procesal Penal se encuentra en los artículos del 320 al 339-A, en donde se encuentran los delitos de actos arbitrarios, incumplimiento de deberes, desobediencia, peculado, negociaciones ilícitas, malversación, enriquecimiento ilícito, entre otros.

- **Actos arbitrarios**

Art. 320.- El funcionario o empleado público o el encargado de un servicio público que en el desempeño de su función realizare cualquier acto ilegal o arbitrario, vejación o atropello contra las personas o daño en los bienes, o usare de apremios ilegítimos o innecesarios para el desempeño de la función o servicio o permitiere que un tercero lo cometiere, será sancionado con prisión de dos a cuatro años e inhabilitación especial para desempeño del cargo por el mismo tiempo.

- **Incumplimiento de deberes**

Art. 321.- el funcionario o empleado público, agente de autoridad o el encargado de un servicio público que ilegalmente omitiere, rehusare hacer o retardare algún acto propio de su función, será sancionado con prisión de cuatro a seis años e inhabilitación especial para el desempeño del cargo por igual período. cuando el incumplimiento del deber dé lugar a un hecho delictivo, o sea motivo de otro, la sanción se incrementará en una tercera parte del máximo establecido e inhabilitación del cargo por igual período.

- **Desobediencia**

Art. 322.- El funcionario o empleado público, agente de autoridad o autoridad pública que se negare abiertamente a dar el debido cumplimiento a sentencia, decisiones u órdenes de un superior, dictadas dentro del ámbito de su competencia y revestidas de las formalidades legales, será sancionado con prisión de seis meses a un año e inhabilitación especial para el ejercicio del empleo o cargo por igual tiempo. No obstante, lo dispuesto en el inciso anterior, no incurrirán en responsabilidad penal los funcionarios o empleados públicos, agentes de autoridad o autoridad pública, por no dar cumplimiento a un mandato que constituyere una infracción manifiesta, clara y terminante de un precepto de ley o de cualquiera otra disposición reglamentaria.

- **Denegación de auxilio**

Art. 323.- El funcionario o empleado público agente de autoridad o autoridad pública o el encargado de un servicio público que sin causa justificada omitiere, rehusare o retardare la prestación de un auxilio legalmente requerido por la autoridad competente, será sancionado con prisión de seis meses a dos años e inhabilitación especial para el desempeño del empleo o cargo por igual tiempo.

▪ **Revelación de hechos, actuaciones o documentos secretos por empleado oficial**

Art. 324.- El funcionario o empleado público que revelare o divulgare hechos, actuaciones, información o documentación que debieren permanecer en reserva o facilitare de alguna manera el conocimiento de los mismos, será sancionado con prisión de cuatro a seis años.

si de la revelación o divulgación resultare grave daño a los intereses del estado, la sanción podrá aumentarse hasta en una tercera parte del máximo señalado.

▪ **Peculado**

Art. 325.- El funcionario o empleado público o el encargado de un servicio público que se apropiare en beneficio propio o ajeno, de dinero, valores, especies fiscales o municipales u otra cosa mueble de cuya administración, recaudación, custodia o venta estuviere encargado en virtud de su función o empleo o diere ocasión a que se cometiere el hecho será sancionado con pena de prisión de acuerdo a las reglas siguientes:

a) si el peculado fuere hasta cien mil colones, la sanción será de seis a ocho años.

b) cuando fuere superior a cien mil colones, pero inferior o igual a quinientos mil colones, la sanción será prisión de ocho a diez años.

c) si el peculado fuere superior a quinientos mil colones, la sanción será prisión de doce a quince años. (22)

- **Peculado por culpa**

Art. 326.- El funcionario o empleado público que, por su culpa, diere ocasión a que se cometiere por otra persona el peculado de que trata el artículo anterior, será sancionado con pena de prisión de dos a tres años si el peculado fuere inferior o igual a cien mil colones; y con prisión de tres a cinco años si supera esta cantidad. (22)

- **Concusión**

Art. 327.- El funcionario o empleado público, agente de autoridad o autoridad pública que, abusando de su calidad o de sus funciones, obligare a otro a dar o prometer a él o a un tercero, dinero u otra utilidad lucrativa, será sancionado con prisión de tres a seis años e inhabilitación especial del cargo o empleo por igual tiempo.

- **Negociaciones ilícitas**

Art. 328.- El funcionario o empleado público que debiendo intervenir por razón de su cargo, en cualquier contrato, licitación, subasta, decisión o cualquier operación, se aprovechare de tal circunstancia para forzar o facilitar cualquier forma de participación directa o por persona interpuesta, en tales negocios o actuaciones, será sancionado con prisión de cuatro a ocho años e inhabilitación especial del cargo o empleo por el mismo tiempo.

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

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

- **Exacción**

Art. 329.- El funcionario o empleado público, agente de autoridad o autoridad pública, que prevaliéndose de su condición o cargo, impusiere u obtuviere para la administración pública o municipal, tasas, derechos, contribuciones, arbitrios o cualquiera otra prestación que supiere no es legal o aun siendo legal, empleare para su cobro, medio vejatorio o gravoso que la ley no autorice o invocare falsamente orden superior, mandamiento judicial u otra autorización legítima, será sancionado con prisión de seis meses a dos años.

- **Cohecho propio**

Art. 330.- El funcionario o empleado público, agente de autoridad o autoridad pública, que por sí o por persona interpuesta, solicitare o recibiere una dádiva o cualquiera otra ventaja indebida o aceptare la promesa de una retribución de la misma naturaleza, para realizar un acto contrario a sus deberes o para no hacer o retardar un acto indebido, propio de sus funciones, será sancionado con prisión de tres a seis años e inhabilitación especial del empleo o cargo por igual tiempo.

- **Cohecho impropio**

Art. 331.- El funcionario o empleado público, agente de autoridad o autoridad pública, que por sí o por persona interpuesta, solicitare o recibiere una dádiva o cualquiera otra ventaja indebida o aceptare la promesa de una retribución de la misma naturaleza, para realizar un acto propio de sus funciones o por un acto ya realizado propio de su cargo, será sancionado con prisión de dos a cuatro años e inhabilitación especial del cargo o empleo por igual tiempo.

- **Malversación**

Art. 332.- El funcionario o empleado público, que diere a los caudales o efectos que administra, una aplicación diferente de aquélla a la que estuvieren legalmente destinados, será sancionado con multa de cincuenta a cien días multa. Si del hecho resultare algún provecho personal para sí o para un tercero, la sanción será de uno a tres años de prisión inhabilitación especial del cargo o empleo por el mismo tiempo.

- **Enriquecimiento ilícito**

Art. 333.- El funcionario, autoridad pública o empleado público, que con ocasión del cargo o de sus funciones obtuviere incremento patrimonial no justificado, será sancionado con prisión de tres a diez años. (9)

en la misma pena de prisión incurrirá la persona interpuesta para simular el incremento patrimonial no justificado. en todo caso, se impondrá inhabilitación especial para el ejercicio del cargo o empleo por el mismo tiempo.

- **Infidelidad en la custodia de registros o documentos públicos**

Por igual tiempo, el funcionario o empleado público que:

1) Sustrajere, destruyere, ocultare o inutilizare registros o documentos que le estuvieren confiados por razón de su cargo;

2) Destruyere o inutilizare los medios establecidos para impedir el acceso que ha sido restringido por autoridad competente, respecto de registros o documentos públicos, o consiente su destrucción o inutilización; y,

3) Accediere o permitiere que otro lo hiciere a registros o documentos clausurados, cuya custodia le estuviere encomendada por razón de su cargo o empleo. Igual sanción se aplicará al notario que destruyere, ocultare o inutilizare su libro de protocolo.

- **Cohecho activo**

Art. 335.- El que por sí o por interpuesta persona, prometiére, ofreciere o entregare a un funcionario o empleado público una dádiva o cualquiera otra ventaja indebida, para que ejecutare un acto contrario a sus deberes oficiales o para que no realizare o retardare un acto debido, será sancionado con prisión de seis a diez años.

Si el hecho consistiere en que ejecutare un acto propio de sus funciones oficiales o se trae de un acto ya realizado, propio de su cargo, será sancionado con prisión de dos a cuatro años.

- **Tráfico de influencias**

Art. 336.- El que simulando o valiéndose de su influencia con un funcionario o empleado público, recibiere o hiciere que el prometieran para sí o para otro, dinero u otras ventajas como estímulo o recompensa de su mediación con aquella persona o a pretexto de comprar favores o remunerar beneficios, será sancionado con prisión de uno a tres años y multa de cincuenta a cien días multa. Si quien realizare el hecho fuere un funcionario o empleado público, se impondrá, además, inhabilitación especial para el ejercicio de cargo o empleo público por igual tiempo.

- **Resistencia**

Art. 337.- El que se opusiere mediante violencia, a la ejecución de un acto legal de un funcionario o empleado público, agente de autoridad o autoridad pública o contra los actos de un particular que les prestare asistencia a requerimiento de ellos o en virtud de un deber legal, será sancionado con prisión de seis meses a dos años.

- **Resistencia agresiva (59)**

Art. 337-a.- El que, por medio de violencia, intimidación o amenaza, impidiera, interfiriera u obstaculizará la realización de un acto de investigación, diligencia judicial o administrativa emanada por la policía nacional civil, fiscalía general de la república, órgano judicial o instituciones públicas relacionadas con procesos judiciales, será sancionado con prisión de tres a

seis años. cuando la conducta descrita en el inciso anterior se cometiera con armas de fuego, será sancionado con prisión de cuatro a siete años.

### **1.8.3. Código Procesal Civil y Mercantil**

#### **▪ Procedencia de la prueba pericial**

Art. 375 Establece que cuando la situación lo amerite, y se requiera de conocimientos especializados, las partes podrán proponer la prueba pericial. Así también como la juramentación del perito y manifestación de decir la verdad en su dictamen.

Art. 383 Establece la capacidad para ser perito “Podrán ser designados peritos quienes posean título oficial en la materia, ciencia o arte de que se trate. Si el objeto de la pericia no estuviera amparado por un título oficial, se nombrará el perito entre personas entendidas en la materia.”

#### **▪ Referente a los puntos de pericia**

Art. 382 “Al proponer la prueba pericial y el nombramiento de perito judicial, la parte indicará la especialización que ha de tener el perito y propondrá los puntos de pericia.

La otra parte podrá manifestar lo procedente en relación con la especialización del perito, así como proponer otros puntos que a su juicio deban constituir también objeto del dictamen, y observar lo oportuno sobre la procedencia de los mencionados por quien propuso la prueba.

El tribunal resolverá sobre los puntos a los que debe referirse el dictamen pericial a la vista de las alegaciones efectuadas por las partes.”

## **CAPÍTULO II – DISEÑO METODOLÓGICO**

### **2.1. ENFOQUE Y TIPO DE INVESTIGACIÓN**

#### **2.1.1. Enfoque**

Para el desarrollo de la investigación se utilizó el enfoque cualitativo; y utilizando como técnica la entrevista se obtuvo de un experto en auditoría forense ideas y opiniones sobre la aplicación de NIEA 3000 en las auditorías enfocadas en procesos del sector públicos, además, mediante la recolección de información se documentó sobre cinco casos corrupción ocurridos en los años 2014 al 2021

#### **2.1.2. Tipo de investigación**

La investigación fue inductiva la cual permitió describir la aplicación de la Norma Técnica de Aseguramiento NIEA 3000 en las auditorías realizadas a instituciones del sector público, para llegar a conclusiones que empiezan desde lo más específico y que va hasta la generalización de teorías más amplias en su aplicación y uso. Por lo tanto, el análisis y enfoque que se le dio sobre la viabilidad y aplicabilidad de la norma partieron de la investigación actual y no de estudios a nivel histórico.

### **2.2. SUJETO Y OBJETO DE ESTUDIO**

#### **2.2.1. Unidad de análisis**

Las unidades de análisis consideradas en la investigación fueron:

- a) Auditor interno del Instituto Salvadoreño del Seguro Social con experiencia en auditoría externa e interna del sector gubernamental, además, ha participado como perito permanente en el caso de corrupción del expresidente Elías Antonio Saca González,
- b) Auditora externa la cual posee experiencia en la realización de peritajes y docente de la

Facultad Multidisciplinaria Paracentral.

### **2.2.2. Población y muestra**

La población establecida para la investigación fue el caso de corrupción de la Fiscalía General de la República (FGR) sobre el delito de peculado teniendo como imputada una funcionaria que desempeñaba el cargo de Asesora de planes de Capacitación.

### 2.2.3 Variables e indicadores

*Tabla 3: Operacionalización de variables*

<b>Formulación del problema</b>	<b>Objetivo general</b>	<b>Hipótesis del trabajo</b>	<b>Variables</b>	<b>Medición de variables</b>
¿Por qué no es totalmente aplicable la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento en los procesos del sector público en El Salvador?	Realizar un análisis sobre la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento 3000 y su aplicabilidad en los procesos del sector público en El Salvador.	La aplicabilidad de la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento 3000 en los procesos del sector público es completa de acuerdo con las exigencias propias de nuestro país	<p><b>Variable independiente:</b> Aplicación de la NIEA 3000 en los procesos el sector público.</p> <p><b>Variable dependiente:</b> Se adapta a las exigencias de nuestro país .</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Conocimiento de la normativa técnica aplicable NIEA 3000.</li> <li>✓ Conocimiento de la normativa legal aplicable.</li> <li>✓ Experiencia en el ejercicio de los peritajes contables.</li> <li>✓ Competencia y diligencia profesional.</li> <li>✓ Conocimiento de áreas específicas para realizar elencargo de aseguramiento en base a normas técnicas vigentes.</li> </ul>

Nota: se ha desarrollado la Operacionalización de variables, la cual consiste en definir los parámetros, que en futuro permitirían medirla influencia de la variable independiente sobre la dependiente.

## **2.3. TÉCNICAS MATERIALES E INSTRUMENTOS**

### **2.3.1. Técnicas de recolección de datos**

- **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

- **Entrevista**

La otra técnica utilizada fue la entrevista a un perito permanente profesional debidamente inscrito en el registro de contadores públicos autorizados del Consejo, y con alta trayectoria en el campo y experticia en encargos de aseguramiento. Dicha entrevista se llevó por medio de la plataforma de MEET.

### **2.3.2. Instrumentos**

El instrumento que se utilizó es la guía de preguntas diseñada para llevar a cabo la entrevista, la cual estuvo integrada por preguntas abiertas, para la obtención de información importante y relevante sobre la implementación de las normas técnicas en el caso especial los encargos de aseguramiento por la NIEA 3000. (Ver anexo n° 1 y n°2)

## **2.4. PROCESAMIENTO Y ANÁLISIS 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. (Anexo n°3 y n° 4 )

## 2.5 CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES

Tabla 4: Cronograma de actividades

CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES TRABAJO DE INVESTIGACIÓN																																				
ACTIVIDADES	JUNIO				JULIO				AGOSTO				SEPTIEMBRE				OCTUBRE				NOVIEMBRE				DICIEMBRE				ENERO				FEBRERO			
	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4				
Selección de tema de anteproyecto	■																																			
Elaboración de anteproyecto		■																																		
Revisión y corrección de anteproyecto			■																																	
Aprobación del anteproyecto			■																																	
Elaboración de capítulo I				■																																
Investigar antecedentes del problema					■	■																														
Realizar planteamiento del problema						■	■																													
Realizar la Justificación de la investigación							■	■																												
Realizar la caracterización de la investigación								■	■																											
Proponer los objetivos de la investigación									■	■																										
Establecer la hipótesis										■	■																									
Determinar las limitaciones de la investigación											■	■																								
Realizar marco teórico												■	■	■	■																					
Realizar marco legal													■	■	■	■																				
Realizar marco técnico normativo														■	■	■	■																			
Corrección y entrega de capítulo I																																				
Elaboración del capítulo II																																				
Redacción de guía de preguntas																																				
Aprobación de guía de preguntas																																				
Programar entrevista																																				
Realizar entrevista																																				
Analizar resultados de entrevista																																				
Presentación de resultados de entrevista																																				
Elaboración del capítulo II																																				
Elaborar planteamiento de caso práctico																																				
Desarrollar caso práctico																																				
Incorporación de anexos de investigación																																				
Presentar capítulo III																																				
Corrección y entrega de capítulo III																																				
Defender el trabajo final																																				

Nota: Representa las actividades desarrolladas durante la realización de la investigación.

## 2.6 DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACIÓN

La NIEA 3,000 es aplicable a los peritajes contables del sector público en el país, en los casos de investigación iniciados por las instituciones competentes y que a solicitud de un juez se requiriese el apoyo de los profesionales conocedores de la auditoria forense en específico quienes son nombrados peritos y estos deben tomar en consideración la aplicación de la NIEA en todas las fases de auditoria ; pues esto le permitirá al profesional presentar evidencia que se convertirá en prueba y dependerá del profesional sostener su postura ante los cuestionamientos que se le sean realizados al momento de llevar a cabo la fase de atestiguamiento.

La auditoría forense es un área muy extensa y de mucha complejidad, en los últimos años ha tomado un auge muy importante, por los casos que se han llevado a instancias judiciales en el sector público por los diversos delitos cometidos por personas que en su momento ejercían un cargo estatal.

En nuestro país es una normativa bastante nueva y específicamente en el sector público se utiliza en los litigios cuando se ha requerido la utilización de los peritajes; se ha implementado pero debido a que los procesos judiciales por su naturaleza y complejidad no permiten la aplicación completa de la norma.

Las auditorias del sector público se realizan bajo las Normas de Auditoria Gubernamentales, y en casos específicos que ya son judiciales se realizan con el estándar de la NIEA 3000, los profesionales que se dedican a la Auditoría Forense en El Salvador deben utilizar la NIEA 3000 para la elaboración de sus informes; este ya es un formato establecido por los organismos Internacionales y su aplicación debe ser igual tanto como para el sector público como para el sector privado constituye una guía para el profesional y dependerá de la experiencia y la competencia que este posea.

Actualmente pocos casos están finalizados aplicando dicha norma y debido a los

principios fundamentales que establece el Código de Ética que es la confidencialidad no se tiene acceso a la información.

Se pudo indagar mediante la observación de diferentes planes de estudio de las instituciones de educación superior autorizadas para impartir la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública que no se imparte a profundidad cátedras relacionadas con la Auditoría Forense; lo cual hace que sea compleja la aplicación de esta norma por su poca divulgación, que trae consecuentemente que no se desarrolle a profundidad el conocimiento normativo y legal en los profesionales de la contaduría pública.

Además, no se poseen datos estadísticos de los profesionales que cumplen la función de peritos contables de forma accidental en los procesos judiciales.

La NIEA 3000 es una norma adoptada recientemente, y es requerida para realizar peritajes de carácter contable, pero la NIEA 3000 desde el contexto en que fue elaborada a nivel internacional no se ajusta su aplicación a las necesidades de la investigación de los diferentes casos en los que se han visto involucrados diferentes personajes que fungían en el sector público.

En el desarrollo de la investigación se pudo denotar que en términos generales si se aplica NIEA 3000 con base a que en estas auditorías siempre se concluye lo cual es la esencia de la norma en análisis puesto que en la información recolectada de las auditorías siempre concluyen y no dan opinión en el informe final.

Ahora bien, considerando los siguientes apartados de la Norma Internacional de encargos de aseguramiento validamos que hay párrafos que no son aplicables como lo son los siguientes:

- Párrafo 8 a): encargos para atestar en procesos legales sobre contabilidad auditoría, fiscalidad u otras cuestiones

Esta norma no la podemos utilizar para procesos legales porque no se adapta pero en nuestro país no se ha considerado este hecho debido a que es la única norma que tenemos para la

realización de encargos de aseguramiento distinto de información financiera histórica entonces se tomó esa eliminando este párrafo por parte del Consejo de vigilancia de Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría según resolución 193 de fecha 27 de agosto de 2019 , para evitar el problema pero en realidad no es la eliminación del párrafo el problema en realidad es y que puedo y que no puedo hacer de cumplimiento.

- Párrafo 12: encargo de constatación e Informe Directo

Estados Unidos realizo una guía sobre norma donde se estable que un encargo que consiste en informe directo es de tipo no judicial y encargo de constatación cuando sea judicial por que en realidad los hechos que yo voy a ver a un peritaje ya fueron descubiertos entonces ya no se realizara como un encargo directo a descubrir sino que simplemente me mandan a constatar si el hecho denunciado por la Fiscalía procede o no procede; entonces qué sucede no se está manejando así porque se incumple la norma o se dice estamos utilizando esta línea para los casos policiales como es la el acuerdo del CVPCPA, la estructura del informe va a ser la misma para un privado para un público porque estamos siguiendo una estructura y entonces la gran mayoría no estamos diciendo que el peritaje es un trabajo de constatación simplemente hemos seguido un informe un modelo y ahí vamos es decir entonces la normal no se está aplicando

- Párrafo 56: manifestaciones escritas

Las representaciones o manifestaciones escritas conocidas como salvaguardas no se realizan en procesos judiciales debido que ¿A quién a quién le voy a pedir la salvaguarda?, en primer lugar quién me da la información en un proceso de estos el juez la Fiscalía entonces yo no puedo llegar donde ellos a solicitar y decir señor juez aquí le traigo esta carta de salvaguarda para que me la firme y me la devuelve; esa carta diría usted es responsable de toda la información que se me ha proporcionado , lo que sucederá es que no se obtenga la firma del juez ya que está dentro de un proceso judicial y se tienen las notificaciones, actas, resoluciones

judiciales los oficios

- Párrafo 61: Hechos posteriores (el juez ya da un plazo al cual debemos sujetarnos)

La norma requiere una evaluación de hechos posteriores que tiene que llegar hasta la fecha del informe. ejemplo imagínese que los hechos que se están investigando son del 2004 y 2009( caso de expresidente) y qué fecha estamos en la que estamos actualmente es 2022 no se puede realizar esa evaluación ya que examinar el gran número de transacciones que pudieron haberse derivado de estas cosas que hicieron estos señores presidente resultaría impracticable , para efectos judiciales se tiene un periodo el cual se va a cubrir con la pericia yo no puedo salirme de ese periodo aunque la norma lo diga, pero el juez va a decir en un momento aunque y no se puede salir de esa orden

Se hace necesario en este sentido poseer una normativa que se ajuste a las condiciones que se están presentando en los momentos que se requiere la realización tanto de auditorías forenses, como peritajes contables.

## **CAPÍTULO III – IMPLEMENTACIÓN DE NORMA TÉCNICA NIEA 3000 EN LOS PROCESOS DEL SECTOR PÚBLICO EN EL SALVADOR**

### **3.1. PLANTEAMIENTO DEL CASO**

A continuación, se presenta un informe de la realización de peritaje contable del delito peculado donde la involucrada es una funcionaria que laboraba para una de las instituciones investigativas del Estado.

En este caso de fraude del sector público la persona ostentaba el cargo de Asesora en planes de capacitación de la Fiscalía General de la Republica y quien a la vez recibía sobresueldo. La documentación presentada por el perito pudo determinar que la imputada recibió una cifra importante en concepto de servicios profesionales como consultorías, asesorías entre otros y que estos pagos fueron respaldados únicamente con recibos los cuales no poseían ningún número de identificación o fecha y detalle de los servicios, por lo que recibía sueldos sin desempeñar ninguna función dentro de la institución; únicamente una vez se pudo documentar que se le hizo pago por la elaboración MANUAL DE ATENCIÓN A USUARIOS Y EMPLEADOS DE LA FGR”.

Se pudo constatar que efectivamente los pagos salieron de 3 cuentas a nombre la de (FGR) y que debido a los lineamientos internos solo una de estas cuentas estaba autorizada dentro del instructivo del Patrimonio Especial de la Fiscalía General de la Republica y su respectivo Reglamento por lo tanto era licita, por lo que además se pone en perspectiva la legalidad de los instructivos o reglamentos utilizados por esta institución pública para que sean objetos de evaluación por expertos legales

La NIEA 3000 y su aplicación en el contenido del informe inicia con la identificación de los niveles de seguridad con el cual se emiten las conclusiones que se presentan a los usuarios a quienes se destina el informe, los criterios que fueron tomados como base para el análisis de la documentación que esta incorporada en la documentación que fue puesta a disposición para la realización del peritaje, se describe las limitaciones que se tuvieron al realizar este encargo,

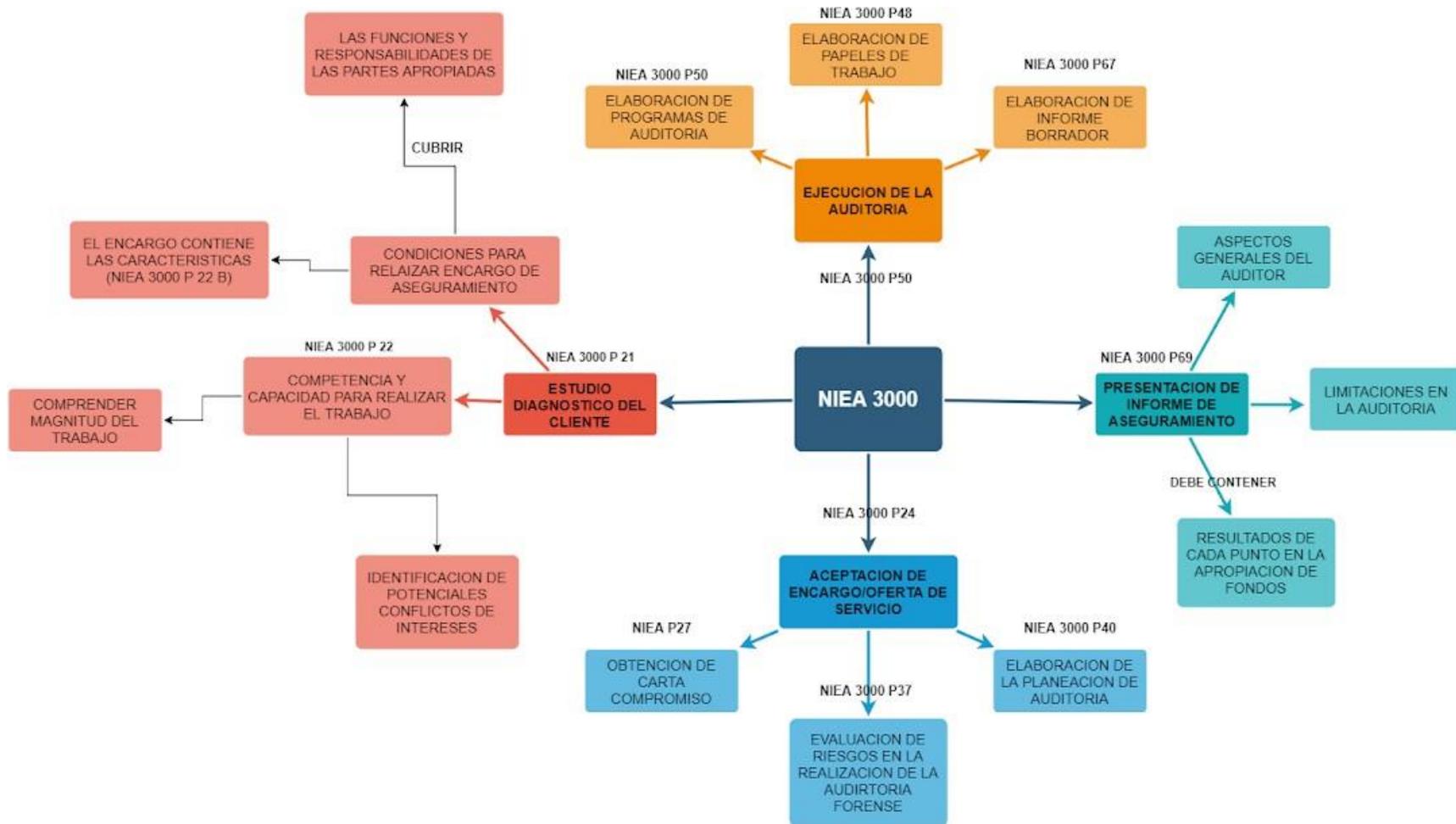
se hace referencia a la parte responsable, el usuario y el profesional las cuales son las 3 partes fundamentales que intervienen en este tipo de encargo.

Además del cumplimiento de otros requerimientos como la mención que el informe se elabora bajo los estándares internacionales de encargos de aseguramiento, incluye la declaración del cumplimiento de requerimientos de ética; en este apartado se establece que se debe de cumplir la parte A y B del Código de Ética del IESBA y que al utilizar requerimientos, disposiciones legales o reglamentarias diferentes al mencionado código estas deben ser al menos igual de exigentes.

Y en cuando al formato de informe establecido con la NIEA 3000 cumple con los requisitos que se establecen.

### **3.2. ESTRUCTURA DE APLICACIÓN NIEA 3000**

Se presenta a través de un mapa conceptual como sería el desarrollo estructural de la auditoría aplicando NIEA 3000, no así la auditoría en si por la finalidad de la investigación la cual es la determinación de conclusiones sobre la aplicación de la Norma de Encargo de Aseguramiento. (Ver Figura 1)



**FIGURA 1: ÍNDICE INTRODUCTORIO DE LA NORMA.**

*Fuente: (Aseguramiento C. d., 2018)*

### 3.3 CASO PRACTICO

San Salvador, 20 de diciembre de 2019

Señor

Juez Atilio Armando Núñez de Instrucción de San Salvador

Presente.

Adjunto encontrará informe pericial contable financiero relacionado con el proceso penal referencia judicial 256-2018-7 (Referencia Fiscal xx-UIF-2016).

Este informe consta de 49 páginas impresas sólo al frente (incluyendo la presente nota de remisión), más una memoria USB conteniendo 9 carpetas con anexos y su respectivo índice, que soportan las conclusiones y el desarrollo de cada punto pericial.

Este informe pericial presenta por separado los resultados de la pericia contable de aquellos puntos periciales que tienen relación con la imputada señora MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ. La Fiscalía General de la República relacionó un único punto pericial, que según consta en acta de nombramiento y juramentación de peritos, corresponde al punto 12. Por su parte, la defensa técnica de la imputada propuso 8 puntos periciales, a los cuales se da respuesta en el presente informe.

El informe se presenta de forma separada en vista de lo particular de los puntos periciales y los términos de mi contratación.

  
Lic. Edwin Enrique Perez Orellana  
Perito Accidental  
Contador Público - Auditor  
Inscripción CVPCPA 83951







## INFORME DE PERITAJE CONTABLE INDEPENDIENTE

Señor

Atilio Armando Núñez

Juez segundo de Instrucción de San Salvador

Presente.

Fui juramentado en fecha 26 de marzo de 2019 con la calidad de Perito Contable Financiero, para realizar peritaje contable financiero en el caso penal referencia 256-2018-7, en contra de los imputados señor Antonio Salvador Fernández Ruiz, y otros imputados, incluida la señora MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ, a quien particularmente se le atribuye el delito calificado provisionalmente como Peculado.

Mi contratación se realizó de manera específica para responder a los puntos periciales propuestos por la Fiscalía General de la República (FGR) que involucran de manera directa o explícita a la señora MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ, así como a los puntos de pericia propuestos por la defensa técnica de la referida señora, por tanto, este informe presenta de forma separada las respuestas a dichos puntos periciales.

### **Descripción del Asunto Principal:**

Inicialmente la FGR, así como la defensa técnica de los imputados, propusieron puntos de pericia, los cuales fueron dados a conocer a los peritos por parte del juzgado segundo de instrucción, los cuales quedaron consignados en acta de nombramiento y juramentación de peritos en fecha 26 de marzo de 2019. Según consta en dicha acta, el único punto que FGR propuso con relación a la señora MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ corresponde al punto de



pericia número 12. Por su parte, la defensa técnica de la imputada presentó 8 puntos de pericia, a todos ellos se les da respuesta en este informe

Estos puntos de pericia se citan textualmente más adelante como parte de los resultados del trabajo realizado.

**Identificación o descripción de los grados o niveles de seguridad que se provee en las conclusiones del informe.**

De conformidad con la norma técnica utilizada para realizar el trabajo pericial, la cual se describe más adelante, un peritaje contable puede proveer para el usuario, 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 limitaciones, el Perito llamará la atención del usuario del informe planteando la redacción de la conclusión haciendo énfasis en las limitaciones, y expone y expondrá las razones por las cuales emite este tipo de conclusión.



Cuando el Perito Contable no obtenga ningún tipo de evidencia para evaluar con los criterios que se requiera para dar respuesta a algún punto de pericia, el Perito se abstiene de emitir conclusiones y lo hará constar como respuesta al punto pericial correspondiente.

### **Identificación de los criterios**

Para el desarrollo del trabajo, fue necesario analizar y tomar de base, diversa información y documentación, incorporada en los expedientes judiciales, y puestas a disposición del perito por parte del juzgado, entre las que se encuentran:

- a) Cheques emitidos a nombre de la imputada
- b) Recibos de pago de honorarios firmados por la imputada
- c) Contratos de prestación de servicios convenidos entre la FGR y la imputada
- d) Informes tributarios emitidos por el Ministerio de Hacienda a nombre de la imputada
- e) Estados de cuenta bancarios e información sobre productos financieros a nombre de la imputada
- f) Expediente interno de la FGR conteniendo información de la imputada
- g) Documentación de cuentas bancarias de donde fueron pagados los servicios prestados por la imputada
- h) Instructivo de Patrimonio Especial FGR uno con vigencia enero 2013 y otro de octubre 2013, remitido por el Director de Operaciones y Modernización – FGR
- i) Reglamento especial de Bienes Comisados, Asamblea General de la República
- j) Memorándum remitidos al Gerente General de parte de la directora DACI (Dirección de Adquisiciones y Contrataciones Institucionales) y un segundo memorándum remitido por parte de la Directora de Recursos Humanos con relación a la imputada



- k) Memorándum de aprobación de contratación de la Sra. MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ para la elaboración del Manual de Atención a usuarios y empleados de la FGR, Propuesta y Currículo enviado por la Sra. MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ, Acta de trabajo y acuerdos FGR
- l) Manual de Atención a usuarios y empleados de la FGR
- m) Acta de Recepción de la FGR y Certificación extendida por Recursos Humanos en relación a la entrega del Manual de Atención a usuarios y empleados de la FGR
- n) Cotización de servicios presentada por la Licenciada MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ y Acta de trabajo y acuerdos – emitida por la Gerencia de Bienestar Institucional
- o) Diversas certificaciones de información bancaria
- p) Otros documentos relacionados, incluyendo información incorporada por la defensa técnica de la imputada con relación a su contratación para prestar servicios a la FGR.

### **Limitaciones en el desarrollo del trabajo**

No se identificaron limitaciones importantes que deban ser reveladas en este apartado.

### **Uso de este informe**

Este informe ha sido preparado para ser presentado al Juzgado segundo de Instrucción de San Salvador, con relación al proceso penal 256-2018-7, y en cualquier otra instancia que tenga relación con este proceso penal.

### **Parte responsable de la información y responsabilidad de los Peritos**

#### **Responsabilidad por el suministro de información:**

La información utilizada para realizar el trabajo ha sido provista por medio del Juzgado segundo de Instrucción. Hasta donde tengo conocimiento, se ha respetado la cadena de custodia sobre



aquellas evidencias que han sido proporcionadas para ser examinadas, y fueron puestas a disposición de los peritos en el lugar asignado para realizar la pericia, así como en el juzgado mismo.

### **Responsabilidad del Perito Contable**

La responsabilidad del perito es dar respuesta a los puntos de pericia ordenados por el Juzgado segundo de Instrucción de San Salvador, basados en las evidencias examinadas y conforme a su real saber y entender, aplicando las normas y procedimientos técnicos aplicables, y exponiendo en su caso, las limitaciones que se tengan durante el peritaje.

### **Identificación de las normas bajo las cuales se preparó este informe**

El encargo se condujo de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría relacionadas con Trabajos de Aseguramiento (Trabajos para Atestiguar). Dichas normas requieren que el trabajo se planifique y desarrolle 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 la Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA), con fecha 10 de septiembre de 1999, publicó el acuerdo donde se dispone que en El Salvador, todos los Contadores Públicos Autorizados por dicho Consejo cuando realicen Auditorías deberán aplicar las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), en consecuencia, el presente informe contempla la aplicación de dicha Normativa, que en su sección 3000 provee lineamientos para la ejecución de auditorías especiales denominadas "Encargos de aseguramiento distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica" (en versiones anteriores la norma era conocida como "Trabajos para Atestiguar distintos de auditorías o revisiones de información financiera histórica"), el cual 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 ratificado por el CVPCPA según Resolución 193, de fecha 27 agosto de 2019.

**Declaración de cumplimiento de Control de Calidad, del Código de Ética aprobado por el CVPCPA y los requisitos de independencia aplicables a este encargo pericial de aseguramiento**

Declaro que he cumplido los requerimientos de Control de Calidad; así como con los establecidos en el Código de Ética para Contadores y Auditores aprobado por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, incluyendo los requisitos de independencia, objetividad y escepticismo profesional.

**Resultados del trabajo realizado y conclusiones**

A continuación, se expone cada punto de pericia propuesto por las partes, y un resumen de la metodología aplicada, los procedimientos aplicados, referencia a la información o documentación evaluada, referencia a los anexos correspondientes y la respectiva conclusión.

**PUNTOS PROPUESTOS POR FGR:**

**Punto de Pericia 12:**

Determinar el monto erogado de los fondos de la Fiscalía General de la Republica en concepto de pago por consultorías, asesorías o cualquier otra forma de contratación para la prestación de servicios profesionales por parte de las siguiente personas naturales y jurídicas



XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX, identificando en cada caso número, fecha y valor de factura, número y valor de cheque, institución financiera, nombre y número de cuenta origen de los fondos, beneficiario del cheque, concepto de servicio y personas que intervienen en la autorización de los servicios y los fondos, debiendo incluir el nombre y número de documento de la persona que cambia el cheque, forma como lo cambiaron (efectivo o depósito en cuenta) y agencia donde se efectuó la transacción, en caso de ser depósito a cuenta identificar el banco, número y nombre de la cuenta destino. Deberá hacer un apartado específico en aquellos casos que las personas naturales o jurídicas que hicieron efectivos los cheques son distintos beneficiarios según el documento. Asimismo, verificar si los montos devengados en concepto de prestación de servicios fueron declarados a la administración tributaria, verificando además que se haya declarado en los plazos que correspondía o de manera extemporánea, todo esto durante el periodo del CUATRO de DICIEMBRE de DOS MIL DOCE al TREINTA Y UNO de DICIEMBRE de DOS MIL QUINCE.

### **Metodología y Desarrollo de Punto de Pericia 12:**

Con la documentación agregada al expediente judicial, se realizó la verificación de los documentos siguientes para el desarrollo del punto de pericia propuesto por FGR(ver tabla 5).

Tal como se determinó en el punto de pericia 1 propuesto por la defensa técnica, fueron tres cuentas de las cuales provenían los fondos erogados a la Sra. MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ, según el siguiente detalle:

1. Fortalecimiento de Investigación FGR, cuenta número XXXXXXXX Banco Hipotecario de El Salvador, S.A.;




**Tabla 5 : Documentación para evidencia punto de pericia 12 FGR.**

<b>Documentación utilizada para el desarrollo de punto de pericia</b>	<b>Referencia a Juzgado (caja, pieza, oficios, etc.)</b>	<b>Ref. anexo a este informe</b>
Listado de cheques pagados a MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ	(Listado preparado por el Perito)	Listado cheques MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ
Certificación de Cheques – Banco Agrícola, S.A.	Caja XX pieza XXX folios XXXXX-XXXXX	caja 23 pieza 224 fs 44763,44768 Ch.Bagric cta 045-3
Certificaciones de cheques emitidos por el Banco Hipotecario de El Salvador, cuenta corriente XXXXXXXXXXX	caja XX pieza XXX folios	caja XX pieza XXX cheques MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ BH cta XXXXXX
Certificaciones de cheques emitidos por el Banco Hipotecario de El Salvador, cuenta corriente XXXXXXXXXXXXX	caja XXX pieza XXXX folios	caja XX pieza XXX ch BH ctaXXX
Expediente de MARTA IVANNIA MELENDEZ remitido por la FGR y certificado por Gerente Interino de Contabilidad	Caja XX pieza XXX folios XXXXX-XXXX	Pieza XXX recibos por honorario y cheques MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ
Análisis Tributario Ministerio de Hacienda	Caja XX, pieza XXX, Fs. XXXXX-XXXXX	Caja XX pieza XXX Fs XXXXX-XXXX análisis tributario MaSol.pdf

Nota : la siguiente documentación fue obtenida de las cajas que son propiedad del juzgado.

2. Fiscalía General de la República – Patrimonio Especial de Bienes Comisados, cuenta XXXXXX Banco Hipotecario de El Salvador, S.A.;
3. Patrimonio Especial para Delitos Relativos al Narcotráfico, Cuenta XXXXXXXXXXXXX Banco Agrícola, S.A.

De estas cuentas se emitieron los cheques para el pago de honorarios a la Sra. MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ, por un total de \$30,350.00 según el desglose siguiente (ver tabla 6 ):




**Tabla 6** : detalle de cheques emitidos.

<b>Fondo de FGR Utilizado</b>	<b>Cuenta Número</b>	<b>Banco</b>	<b>Monto Total Erogado</b>
Fortalecimiento de Cta. Cte. Banco Hipotecario de El Salvador, S.A	0595696322		\$ 8,000.00
Fiscalía General de la Republica – Patrimonio Especial de Bienes Comisados	Cta. 963200412	Cte. Banco Hipotecario de El Salvador, S.A	\$ 20,850.00
Patrimonio Especial para Delitos Relativos al Narcotráfico	Cta. 218634108	Cte. Banco Agrícola, S.A.	\$ 1,500.00
Total Fondos Erogados			\$ 30,350.00

Nota: montos que recibió Marta Ivannia Meléndez Martínez cheques cobrados en las instituciones bancarias donde la FGR tenía cuenta.

En anexo “Pt Listado cheques por consultoría MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ” se detalla número, fecha y valor de factura, número y valor de cheque, institución financiera, nombre y número de cuenta origen de los fondos, beneficiario del cheque, concepto de servicio.

Los pagos no se documentaron con factura sino con recibos. Los recibos presentados no tienen número (S/N) y el concepto es por Asesoría en Planes de formación y capacitación, correspondiente a (mes y año). Asimismo, y en una sola ocasión se realizó un pago por concepto de “pago por servicios de consultoría por la elaboración de MANUAL DE ATENCIÓN A USUARIOS Y EMPLEADOS DE LA FGR”. Dichos recibos se encuentran agregados en referencia pieza xxxx folios xxxxx-xxxxx

Un ejemplo se muestra en las siguientes imágenes.

NOTA: Las imágenes son de tipo Confidencial, debido a que el caso posee reserva publica.



**FIGURA 2 : CONFIDENCIAL**

Estos recibos están firmados por la Licenciada Meléndez Martínez y sellado de recibido por la Unidad Financiera Institucional, y con firma y sello del Gerente General y Asesor de Medios de Comunicación

**FIGURA 3 : CONFIDENCIAL**

Además, se encuentran archivados en la Dirección Financiera Institucional, ya que las copias presentadas están certificadas por el Gerente de Contabilidad según se observa en el sello

**FIGURA 4 : CONFIDENCIAL**

Asimismo, se adjunta listado de cheques pagados en el que se detalla banco, cuenta bancaria, numero de cheque, beneficiario, monto, fecha de recibido, documento y firma de quien recibió el cheque.

**FIGURA 5 : CONFIDENCIAL**



Estos ingresos fueron informados a la administración tributaria, por medio de Declaración de Impuesto sobre la Renta, verificando además que se haya declarado en los plazos que correspondía o de manera extemporánea, todo esto durante el periodo del CUATRO de DICIEMBRE de DOS MIL DOCE al TREINTA Y UNO de DICIEMBRE de DOS MIL QUINCE, según información proporcionada por la Dirección General de Impuestos Internos a folio xxxxx.

**FIGURA 6 : CONFIDENCIAL**



A handwritten signature in blue ink, appearing to be "E. Enrique Pérez Orellana".



Teniendo el reporte de Declaraciones presentadas a la DGII, la Sra. MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ posee los siguientes ingresos:

Según el detalle de retención, la Sra. MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ recibió por parte la fiscalía los ingresos siguientes

**FIGURA 7 : CONFIDENCIAL**



Estos ingresos declarados coinciden con los montos devengados en concepto de honorario pagados por la FGR, como se detalla (ver tabla 7) :

Además, la Sra. Meléndez Martínez recibió USD\$10,950.00 por parte de la FGR durante el ejercicio 2015, según el informe tributario de la DGII, los cuales fueron pagados y retenidos con código 01 (empleado permanente)

**Conclusión de punto de Pericia 12:**

Luego del desarrollo del punto de pericia 12 propuesto por la Representación Fiscal, se logró determinar que el monto erogado de los fondos de la Fiscalía General de la República en concepto de pago por consultorías, asesorías o cualquier otra forma de contratación para la prestación de servicios profesionales por parte de MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ, asciende a USD\$30,350.00 respaldados con sus correspondientes recibos firmados por la licenciada Meléndez Martínez.



**Tabla 7 :** detalle de ingresos devengados

<b>Ejercicio Fiscal</b>	<b>Empleador</b>	<b>Monto Devengado</b>	<b>Retención ISR</b>
2013	Fiscalía General de la República	\$ 2,850.00	\$ 285.00
2014	Fiscalía General de la República	\$ 18,000.00	\$ 1,800.00
2015	Fiscalía General de la República	\$ 9,500.00	\$ 950.00
Total		\$ 30,350.00	

Nota: montos cobrados en concepto de honorarios

Se ha identificado que cada erogación fue respalda por medio de recibo por servicios profesionales sin número, identificando fecha y valor del servicio, además de verifico el número y valor de cheque emitido por parte de la FGR, la institución financiera en la cual posee cuenta la FGR, el nombre y número de cuenta origen de los fondos, los cuales salieron de 3 cuentas bancarias designadas por la FGR, de la cuales cada empleado no es responsable de conocer ni definir. La beneficiaria del cheque en todos los casos aparece la Sra. MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ, el concepto de servicio fue: Asesoría en Planes de formación y capacitación, y en una sola ocasión se realizó un pago por concepto de “pago por servicios de consultoría por la elaboración de MANUAL DE ATENCIÓN A USUARIOS Y EMPLEADOS DE LA FGR”

Las personas que intervienen en la autorización de los servicios y los fondos fueron el Gerente General, y Asesor de Comunicaciones.

En el anexo listado de cheques se detalla el nombre de la persona que cambia el cheque, en algunos casos fue cobrado en efectivo y otros fueron depositados en compensación para abonar a préstamo personal de la Sra. Meléndez Martínez, en Banco Scotxxxxx referencia xxxxxxxxxxxxxxxxxxxx

Asimismo, se verifico que los montos devengados en concepto de prestación de servicios fueron declarados a la administración tributaria, mediante declaración de Impuesto sobre la Renta, en los correspondientes ejercicios fiscales 2012 al 2015.




## PUNTOS PROPUESTOS POR DEFENSA TÉCNICA

### Punto de Pericia 1:

Determinar las Cuentas Bancarias de las que provenía el monto erogado de los Fondos de la Fiscalía General de la Republica a la señora MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ, por los servicios profesionales por ella prestados.

### Metodología y Desarrollo de Punto de Pericia 1:

Se realizó examen de toda la documentación proporcionada por el Juzgado XXXX de instrucción (ver tabla 8), dentro de las cuales se utilizaron los siguientes documentos para el desarrollo del presente punto pericial.

Según la documentación examinada se determinó que las cuentas de donde provenían los fondos para el pago de los servicios profesionales de la Sra. MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ, era 3 a nombre de la Fiscalía General de la Republica, los cuales se detallan (ver tabla 9).

Los contratos firmados entre la Fiscalía General de la Republica y el Banco, se encuentra en la referencia a caja xx pieza xxx folios xxxxx – xxxx y caja xx pieza xxxxx folios xxxxx – xxxxx, a continuación, un extracto de los contratos pactados con el Banco Hipotecario:

Parte inicial del contrato de depósito en cuenta corriente persona jurídica, cuenta xxxxxxxx, denominada FORTALECIMIENTO DE INVESTIGACIÓN FGR

### FIGURA 8 : CONFIDENCIAL



A handwritten signature in blue ink, appearing to be "E. Enrique Pérez Orellana".



**Tabla 8 : Documentación para evidencia punto de pericia 1.**

<b>Documentación utilizada para el desarrollo de punto de pericia</b>	<b>Referencia a Juzgado (caja, pieza, oficios, etc.)</b>	<b>Ref. anexo a este informe</b>
Contrato de Depósito en cuenta corriente a nombre de la Fiscalía General de la Republica, Banco Hipotecario No de Cuenta xxxxxxxxxxxx	Caja xx pieza xxxx folios xxxxxx-xxxxxx	caja xx pieza xxx cta xxxxxxxx
Contrato de Depósito en cuenta corriente a nombre de la Fiscalía General de la Republica, Banco Hipotecario No de Cuenta xxxxxxxxxxxx	Caja xx pieza xxx folios xxxx- xxxx	Caja xx pieza xxx cta 0xxxxxx
Escrito del Banco Agrícola. S.A. remitiendo certificación de cheque a nombre de MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ	Caja xx pieza xxx folios xxxx y xxxx	caja xx pieza xxx fs xxxxx-xxxx Ch.Bagric

NOTA: documentación que fue proporcionada por el juzgado para fines de evidencia y puesta a disposición de las partes encargadas.

Parte inicial del contrato de depósito en cuenta corriente persona jurídica, cuenta xxxxxxxxxxxx, denominada FISCALIA GENERAL DE LA REPUBLICA – PATRIMONIO ESPECIAL DE BIENES COMISADOS.

#### **FIGURA 9 : CONFIDENCIAL**



E. Enrique Pérez Orellana



**Tabla 9** : cuentas de donde provenían los fondos.

Bancos	Número de Cuenta	Nombre de la Cuenta
Banco Hipotecario de El Salvador, S.A.	XXXXXXX	Fortalecimiento de Investigación FGR
Banco Hipotecario de El Salvador, S.A.	XXXXXXX	Fiscalía General de la Republica–Patrimonio Especial de Bienes Comisados
Banco Agrícola, S.A.	XXXXXXXX	Patrimonio Especial para Delitos Relativos al Narcotráfico y Delitos Conexos

Nota: los fondos provenían de las FGR de las diferentes cuentas de los bancos en mención

En la siguiente imagen, un extracto de certificación emitida por el Banco Agrícola del cheque emitido a nombre de la Sra. MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ, cuenta corriente xxxxxxxx denominada: PATRIMONIO ESPECIAL PARA DELITOS RELATIVOS AL NARCOTRÁFICO Y DELITOS CONEXOS. Ver caja xx pieza xxx folios xxxxx y xxxxxx

**FIGURA 10 : CONFIDENCIAL****Conclusión de punto de Pericia 1:**

De acuerdo con lo desarrollado en el punto de pericia, se determina que las Cuentas Bancarias de las que provenía el monto erogado de los Fondos de la Fiscalía General de la República a la señora MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ, por los servicios profesionales por ella



prestados eran una cuenta del Banco Agrícola y dos del Banco Hipotecarios, estas fueron:

- En el Banco Agrícola, S.A. Cuenta corriente xxx-xxxx-xx Patrimonio Especial para Delitos Relativos al Narcotráfico y Delitos Conexos
- Banco Hipotecario de El Salvador, S.A. cuenta corriente xxxxxxx-xx, denominada FORTALECIMIENTO DE INVESTIGACIÓN FGR; y
- Banco Hipotecario cuenta xxxxxxxx, denominada FISCALIA GENERAL DE LA REPUBLICA – PATRIMONIO ESPECIAL DE BIENES COMISADOS.

### **Punto de Pericia 2:**

Determinar si las Cuentas Bancarias de las que provenían los montos erogados a la señora MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ, en concepto de pagos de servicios profesionales, estaban comprendidos dentro del instructivo del Patrimonio Especial de la Fiscalía General de la Republica y su respectivo Reglamento, y si conforme a dicho reglamentos son fondos lícitos provenientes de una fuente licita con que contaba la Fiscalía General de La República, mientras la administración del Licenciado ANTONIO SALVADOR FERNÁNDEZ RUIZ

### **Metodología y Desarrollo de Punto de Pericia 2:**

Para el desarrollo del presente punto pericial se tuvo acceso a las piezas agregadas al expediente judicial, encontrando el siguiente documento (ver tabla 10):



**Tabla 10** : Documentación para evidencia de punto de pericia 2

<b>Documentación utilizada para el desarrollo de punto de pericia</b>	<b>Referencia a Juzgado (caja, pieza, oficios, etc.)</b>	<b>Ref. anexo a este informe</b>
Instructivo del Patrimonio Especial FGR	Pieza xxxx folios xxxxx al xxxxx	Pza xxx fs xxxx-xxxx instruc. Patrim. Esp.

Nota: documentación proporcionada por el juzgado a todas las partes autorizadas.

Como se determinó en el punto de pericia 1, las cuentas de las cuales provenían los fondos erogados a la Sra. MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ fueron tres, las cuales son:

- Fortalecimiento de Investigación FGR, cuenta número xxxxxxxxxxx Banco Hipotecario de El Salvador, S.A.;
- Fiscalía General de la Republica – Patrimonio Especial de Bienes Comisados, cuenta xxxxx Banco Hipotecario de El Salvador, S.A.;
- Patrimonio Especial para Delitos Relativos al Narcotráfico, Cuenta xxxx-xxxx-xx Banco Agrícola, S.A.

De las cuales se erogaron los fondos para el pago de honorarios a la Sra. MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ ..., por un total de \$30,350.00 según el desglose siguiente:

**FIGURA 11 : CONFIDENCIAL**



E. Enrique P.



De estas tres cuentas, se encuentra contemplada dentro del Instructivo “Patrimonio Especial FGR” la cuenta “**Patrimonio Especial de Bienes Comisados – FGR**”, como se observa en la página 3 del referido instructivo. (ver anexo Pza xxxx fs xxxxx-xxxxx instruc patrim esp)

- De esta cuenta “Patrimonio Especial de Bienes Comisados – FGR, cuenta xxxxxxxxxxxxxxxxxxx Banco Hipotecario de El Salvador, S.A.; salió la mayor cantidad de cheques pagados a la Sra. MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ por un total de \$ 20,850.00.

### **Conclusión de punto de Pericia 2:**

Realizado el examen pericial se determinó que las Cuentas Bancarias de las que provenían los montos erogados a la señora MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ, en concepto de pagos de servicios profesionales, solo una estaba comprendida dentro del instructivo del Patrimonio Especial de la Fiscalía General de la Republica y su respectivo Reglamento, por lo que a nuestro entender conforme a dicho reglamento son fondos lícitos provenientes de una fuente lícita con que contaba la Fiscalía General de La República, sin embargo, la legalidad o no de los reglamentos, instructivos y las cuentas y los fondos mismos, es una condición que más bien debe ser analizada desde la perspectiva de los expertos legales.

### **Punto de Pericia 3:**

Determinar si el instructivo del Patrimonio Especial de la Fiscalía General de la Republica y el Reglamento Relativo al Patrimonio Especial de la Fiscalía General de la República, estaba legalmente aprobado cumpliendo con todos lo requerimiento legales exigidos por la Ley para que el mismo tuviera completa aplicación legal al momento de las erogaciones hechas a la Señora MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ.



### Metodología y Desarrollo de Punto de Pericia 3:

Para dar respuesta al punto de pericia 3, se tuvo evidencia de documentación agregada al expediente judicial, entre los que se pueden mencionar (ver tabla 11):

Al revisar la documentación se encontró un memorando de fecha XX de julio de 2018, de parte del director de operaciones y modernización de la FGR dirigido al jefe de la Unidad Especializada contra el Lavado de Dinero, remitiendo la **Normativa de Patrimonios Especiales**, adjuntando los instructivos de Patrimonio Especial y su reglamento, como se muestra en la siguiente imagen agregada a folio xxxxx.

#### FIGURA 12 : CONFIDENCIAL



El instructivo del Patrimonio Especial FGR agregado a folio xxxx al xxxx fue elaborado en enero de 2013, y presenta una modificación en octubre de ese mismo año, como se muestra en las imágenes siguientes:

#### FIGURA 13 : CONFIDENCIAL




**Tabla 11** : Documentación para evidencia punto de pericia 3.

<b>Documentación utilizada para el desarrollo de punto de pericia</b>	<b>Referencia a Juzgado (caja, pieza, oficios, etc.)</b>	<b>Ref. anexo a este informe</b>
Certificaciones del Diario Oficial, conteniendo el:	Caja xx Pieza X folios XXXX-XXXX	Caja XX Pieza X fs XXXXX-XXXXX-certificación DO instructivos
Instructivo de Patrimonio Especial FGR uno con vigencia enero 2013 y otro de octubre 2013, remitido por el Director de Operaciones y Modernización – FGR	Caja XX Pieza XXX folios XXXX-XXXX	Pza XXX fs XXXX-XXXX instruc patrim esp
Reglamento especial de Bienes Comisados, Asamblea General de la República	<a href="http://www.fiscalia.gob.sv/wp-content/uploads/portal-transparencia/leyes/REGLAMENTO-ESPECIAL-DE-LA-FISCALIA-GENERAL-DE-LA-REPUBLICA.pdf">http://www.fiscalia.gob.sv/wp-content/uploads/portal-transparencia/leyes/REGLAMENTO-ESPECIAL-DE-LA-FISCALIA-GENERAL-DE-LA-REPUBLICA.pdf</a>	

Nota: documentación proporcionada por el juzgado a las partes autorizadas

Dicho instructivo contiene las firmas de aprobado por el Gerente General y autorizado por el Fiscal General de la Republica.

**FIGURA 14 : CONFIDENCIAL****FIGURA 15 : CONFIDENCIAL**


La siguiente versión agregada en el folio xxxxx, tiene fecha de xx de octubre de 201x.

**FIGURA 16 : CONFIDENCIAL**



Y al igual que el instructivo anterior, establece que con los recursos obtenidos se abrirá una Cuenta Corriente denominada “Patrimonio Especial de Bienes Comisados – FGR”

**FIGURA 17 : CONFIDENCIAL**



En cuanto al Reglamento relativo al Patrimonio Especial de Bienes Comisados, se tuvo a la vista certificaciones del Diario Oficial en la que consta que fueron publicadas en fecha 11 de julio de 2013, como se observa a continuación:

**FIGURA 18 : CONFIDENCIAL**





Por otra parte, se consultó sitio Web para verificar la publicación del Reglamento Especial de la Fiscalía General de la República, pudiendo constatar que se encuentra publicado en el Diario Oficial número 48, tomo 735, de fecha 1 de mayo de 2007.

**FIGURA 19 : CONFIDENCIAL**



**Conclusión de punto de Pericia 3:**

Luego del desarrollo del punto de pericia y conforme a mi entender sobre los aspectos legales, se determina que el instructivo del Patrimonio Especial de la Fiscalía General de la República y el Reglamento Relativo al Patrimonio Especial de la Fiscalía General de la República, estaban legalmente aprobados, en el año 2013, siendo publicados en el Diario Oficial por lo que se considera una normativa vigente al momento de las contrataciones hechas a la Señora MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ. Sin embargo, la legalidad de los mismos es una condición



que más bien debe ser analizada desde la perspectiva de los expertos legales.

#### **Punto de Pericia 4:**

Determinar la existencia y fecha de inicio del Contrato suscrito de parte de la Fiscalía General de la Republica con la Señora MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ como Asesora en planes de capacitación, detallando qué tipo de servicios profesionales prestó y el monto recibido en totalidad en concepto de pago por la prestación de dichos servicios.

#### **Metodología y Desarrollo de Punto de Pericia 4:**

Para el desarrollo del punto de pericia se tuvo acceso a la documentación agregada al expediente judicial, principalmente se consideró la información detallada (ver tabla 12):

Dentro de la documentación proporcionada por el juzgado se pudo evidenciar la existencia de un memorando enviado al Gerente General, de parte de la Directora DACI (Dirección de Adquisiciones y Contrataciones Institucionales) de la FGR, en dicho memorando la Directora informa que no se encontraron registros ni expedientes de procesos realizados a través de la DACI en relación a la contratación de la consultoría realizada por la Sra. MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ, tal memorando se encuentra agregado en pieza judicial xxx folio xxxx, como se muestra en la siguiente imagen extraída de dicho folio.

#### **FIGURA 20 : CONFIDENCIAL**



**Tabla 12 : documentación para evidencia punto de pericia 4.**

<b>Documentación utilizada para el desarrollo de punto de pericia</b>	<b>Referencia a Juzgado (caja, pieza, oficios, etc.)</b>	<b>Ref. anexo a este informe</b>
Memorándum remitidos al Gerente General de parte de la directora DACI (Dirección de Adquisiciones y Contrataciones Institucionales) y un segundo memorándum remitido por parte de la Directora de Recursos Humanos.	Pieza xxx folios xxxxx-xxxxx	pieza xxx f xxxx-xxxx memo solic contrato MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ
Memorándum de aprobación de contratación de la Sra. MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ para la elaboración del Manual de Atención a usuarios y empleados de la FGR, Propuesta y Currículo enviado por la Sra. MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ, Acta de trabajo y acuerdos FGR	Caja xx Pieza xxx folios xxxxx-xxxx	Caja xx- pieza xxxx f xxxx-xxxx contrato MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ
Contrato #1xx/2013 y prórrogas.	Documentos incorporados por la defensa técnica de MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTÍNEZ, pendiente de foliar e incorporar.	No fue posible obtener las fotocopias, para adjuntar al informe.

Nota : documentación proporcionada por el juzgado a las partes autorizadas

Sin embargo, a folios xxxxx se encontró otro memorando, este fue enviado de la Directora de Recursos Humanos hacia el Gerente General – FGR – en el cual remite información sobre el expediente completo de consultoría o asesoría de los servicios prestados por MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ .. en relación con la elaboración del “Manual de Atención a usuarios y empleados de la FGR” tal como se muestra en la siguiente imagen, extractada del memorando.



**FIGURA 21 : CONFIDENCIAL**

Asimismo, existe evidencia de la autorización para contratar a la licenciada MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ .. como consultora para la elaboración del “Manual de Atención a usuarios y empleados de la FGR”. Dicha información fue remitida a través de memorando enviado de Recursos Humanos al Director Financiero Institucional, el 1x de julio de 2015, con el fin de hacer las gestiones de pago correspondientes, según se puede observar en folio xxxx, referencia archivo digital adjunto: Anexo Punto x, Caja xx pieza xxx f xxxx-xxxx contrato MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ.

**FIGURA 22 : CONFIDENCIAL**

Dicha autorización fue solicitada al Gerente General Lic. Xxxxxx xxxxxx xxxxx, proveniente de la necesidad de elaboración del documento denominado “Manual de Atención a usuarios y



empleados de la FGR” que fue requerido por la Directora de Recursos Humanos XXXXXXXX  
 XXXXX XXXXX, según se observa en memorando de fecha 1x de abril de 201x agregado a folio  
 xxxx

**FIGURA 23 : CONFIDENCIAL**



Un acercamiento al texto manuscrito, en la cual se autoriza a la Lic. XXXXXXXX xxxxxx, y al  
 Lic xxxxxxx coordinar contratación y elaboración de manual por parte del Gerente General. La  
 cual parece (sin ser expertos en ello) ser la misma firma que aparece en los recibos autorizando  
 pagos y que posee el sello del Gerente General.

**FIGURA 24 : CONFIDENCIAL**



Así como en el instructivo de Patrimonio Especial, en la cual consigna también el nombre y  
 cargo, referencia folio xxxx-xxxx.



**FIGURA 25 : CONFIDENCIAL**

Por lo que, adjunto al memorándum se encuentra agregada la cotización con fecha x de abril de 2015, por los servicios ofertados, en la cual se propone la elaboración del manual por un monto de USD\$2,000.00 para entregarlo en un plazo de 1 mes, y el curriculum de la licenciada MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ. Tal como se muestra una imagen extracto, a continuación. Folios xxxx-xxxxx (Véase referencia digital Anexo Punto x, Caja xx pieza xxx f xxxxx-xxx contrato MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ).

**FIGURA 26 : CONFIDENCIAL**

Por otra parte, se tuvo a la vista el “acta de trabajo y acuerdos” de Gerencia de Bienestar Institucional, en la cual consta que se realizó reunión en fecha x de mayo de 2015 para establecer requerimiento para la elaboración de Manual de Atención a usuarios y empleados de la FGR. En



esa reunión asistió la licenciada MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ; entre los acuerdos tomados se estableció el x de junio de 2015 como fecha límite para la entrega del documento (Manual de Atención a usuarios y empleados de la FGR). En la siguiente imagen se muestra el acta, la que esta agregada a folio xxxxx.

**FIGURA 27 : CONFIDENCIAL**



Finalmente, se observó evidencia del ACTA DE RECEPCION- FGR, en la que consta que existe y se presentó en el tiempo establecido el Manual de Atención a usuarios y empleados de la FGR; asimismo se evidencia la entrega de dicho documento por parte de la licenciada MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ, quien hizo entrega del **“Manual de Atención a usuarios y empleados de la FGR”** en fecha xx de mayo de 2015 y que fue recibido a ENTERA SATISFACCION POR LA FGR, firmando para constancia el Gerente de Bienestar Institucional, Lic. XXXXXXXXXXXX XXXXXXXX XXXXXXXXXXXX, la licenciada MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ como consultora, y con el visto bueno de la Directora de Recursos Humanos, licenciada xxxxxx xxxxx xxxxxx, como se puede observar en el extracto del Acta agregada en pieza judicial xxx folio xxxx, que se muestra a continuación:



**FIGURA 28 : CONFIDENCIAL**

Y el recibo de honorarios emitido por la Sra. MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ, en cual se detalla el pago de servicios fue por consultoría por la elaboración de “Manual de Atención a usuarios y empleados de la FGR”, como se muestra en la siguiente imagen (ver folio xxxx de la pieza xxx)

**FIGURA 29 : CONFIDENCIAL****Conclusión de punto de Pericia 4:**

Con base a lo expuesto anteriormente, se identifica la existencia de contratos de la Lic. MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ .. como Asesora en Capacitaciones desde enero 2014 hasta junio 2015, existiendo la posibilidad que dicha contratación haya iniciado en 2013, tal cual es la referencia del mismo (1xx/2013); además, en diferentes puntos de pericia se ha mostrado las



labores, forma de pago, y la continuidad en la prestación del servicio; pero, con relación a la prestación eventual del servicio que dio origen al pago de honorarios por US\$2,000.00, se establece que si existe Contrato suscrito de parte de la Fiscalía General de la Republica con la Señora MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ como consultora para la elaboración del **Manual de Atención a usuarios y empleados de la FGR**, siendo la fecha de autorización por parte de la Gerencia General –FGR para la contratación de la Sra. MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ el 15 de abril de 2015.

El tipo de servicios profesionales que ella prestó fue de consultoría, ofreciendo la entrega del documento para el 01 de junio de 2015, pagándosele este servicio en concepto de honorarios profesionales por medio de cheque contra entrega del documento elaborado, recibo de pago firmado y acta de recepción del Manual de Atención a usuarios y empleados de la FGR.

#### **Punto de Pericia 5:**

Determinar y establecer en forma clara cada uno de los Servicios Profesionales prestados por la señora MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ, como Asesora de Capacitaciones, la fecha en que fueron prestados, y en que consistió cada uno de los mismos, y la forma como fueron pagados.

#### **Metodología y Desarrollo de Punto de Pericia 5:**

Para dar respuesta al punto de pericia 5, se tuvo evidencia de documentación agregada al expediente judicial, entre la que se puede mencionar (ver tabla 13):

Los servicios profesionales prestados por la señora MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ, como Asesora de Capacitaciones de la Fiscalía General de la República, la fecha en que fueron prestados y pagados (ver tabla 14). En el cual también se incluye una consultoría por la elaboración de Manual de Atención a usuarios y empleados de la FGR.



**Tabla 13 :** documentación para evidencia punto de pericia 5

<b>Documentación utilizada para el desarrollo de punto de pericia</b>	<b>Referencia a Juzgado (caja, pieza, oficios, etc.)</b>	<b>Ref. anexo a este informe</b>
Certificación de Cheques – Banco Agrícola, S.A.	Caja xx pieza xxxx folios xxxx-xxxx	caja xx pieza xxx fs xxxxx,xxxxx Ch.Bagric cta 0xx-xx
Certificaciones de cheques emitidos por el Banco Hipotecario de El Salvador, cuenta corriente 2xxxxxxx	caja xx pieza xxxx folios	caja xx pieza xxx cheques MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ BH cta xxxx
Certificaciones de cheques emitidos por el Banco Hipotecario de El Salvador, cuenta corriente xxxxxxx	caja xx pieza xxx folios	caja xx pieza xx ch BH cta xxxx
Expediente de MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ, remitido por la FGR y certificado por Gerente Interino de Contabilidad	Caja xx pieza xxx folios xxxx-xxxx	Pieza xxxx recibos por honorarios y cheques MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ




**Tabla 14 : servicios profesionales realizados**

<b>Correlativo</b>	<b>Fecha Cheque</b>	<b>No. Cheque</b>	<b>Beneficiario</b>	<b>Concepto del recibo</b>	<b>Monto Recibo</b>	<b>Monto Liquido Recibido</b>	<b>Fondos utilizados</b>
<b>1</b>	30/1/2015	Xxx	MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ .	Asesoría en programas de capacitación profesional	\$1,500.00	\$1,350.00	Patrimonio Especial para Delitos Relativos al Narcotráfico FGR Banco Agrícola, S.A. cuenta xxxxxxxxxxxx
<b>2</b>	22/4/2015	Xxx	MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ .	Asesoría en programas de capacitación profesional	\$1,500.00	\$1,350.00	Fortalecimiento Investigación FGR Banco Hipotecario, S.A. cuenta xxxxxxxxxxxx
<b>3</b>	21/5/2015	Xxx	MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ .	Asesoría en programas de capacitación profesional	\$1,500.00	\$1,350.00	Fortalecimiento Investigación FGR Banco Hipotecario, S.A. cuenta xxxxxxxxxxxx
<b>4</b>	27/7/2015	Xxx	MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ	Consultoría por la elaboración de Manual de Atención a usuarios y empleados de la FGR	\$2,000.00	\$1,800.00	Fortalecimiento Investigación FGR Banco Hipotecario, S.A. cuenta xxxxxxxxxxxx
<b>5</b>	26/9/2014	Xxx	MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ	Asesoría en programas de capacitación profesional	\$1,500.00	\$1,350.00	Fortalecimiento Investigación FGR Banco Hipotecario, S.A. cuenta xxxxxxxxxxxx



6	29/10/2014	Xxx	MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ	Asesoría en programas de capacitación profesional	\$1,500.00	\$1,350.00	Fortalecimiento Investigación FGR Banco Hipotecario, S.A. cuenta xxxxxxxxxx
7	28/11/2013	Xxx	MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ .	Asesoría en programas de capacitación profesional	\$1,350.00	\$1,215.00	F.G.R. Patrimonio Especial de Bienes Comisados- Banco Hipotecario, S.A. cuenta xxxxxxxxxxxxxx
8	18/12/2013	Xxx	MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ .	Asesoría en programas de capacitación profesional	\$1,500.00	\$1,350.00	F.G.R. Patrimonio Especial de Bienes Comisados- Banco Hipotecario, S.A. cuenta xxxxxxxxxxxxxx
9	28/1/2014	Xxx	MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ	Asesoría en programas de capacitación profesional	\$1,500.00	\$1,350.00	F.G.R. Patrimonio Especial de Bienes Comisados- Banco Hipotecario, S.A. cuenta xxxxxxxxxxxxxx
10	27/2/2014	Xxx	MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ.	Asesoría en programas de capacitación profesional	\$1,500.00	\$1,350.00	F.G.R. Patrimonio Especial de Bienes Comisados- Banco Hipotecario, S.A. cuenta xxxxxxxxxxxx
11	28/3/2014	Xxx	MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ .	Asesoría en programas de capacitación profesional	\$1,500.00	\$1,350.00	F.G.R. Patrimonio Especial de Bienes Comisados- Banco Hipotecario, S.A.

E. Enrique Pérez Orellana



							cuenta XXXXXXXXXXXXX
12	5/5/2014	xxx	MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ .	Asesoría en programas de capacitación profesional	\$1,500.00	\$1,350.00	F.G.R. Patrimonio Especial de Bienes Comisados- Banco Hipotecario, S.A. cuenta XXXXXXXXXXXXX
13	2/6/2014	Xxx	MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ .	Asesoría en programas de capacitación profesional	\$1,500.00	\$1,350.00	F.G.R. Patrimonio Especial de Bienes Comisados- Banco Hipotecario, S.A. cuenta XXXXXXXXXXXXX
14	2/7/2014	Xxx	MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ	Asesoría en programas de capacitación profesional	\$1,500.00	\$1,350.00	F.G.R. Patrimonio Especial de Bienes Comisados- Banco Hipotecario, S.A. cuenta XXXXXXXXXXXXX
15	29/7/2014	Xxx	MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ	Asesoría en programas de capacitación profesional	\$1,500.00	\$1,350.00	F.G.R. Patrimonio Especial de Bienes Comisados- Banco Hipotecario, S.A. cuenta XXXXXXXXXXXXX
16	27/8/2014	Xxx	MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ	Asesoría en programas de capacitación profesional	\$1,500.00	\$1,350.00	F.G.R. Patrimonio Especial de Bienes Comisados- Banco Hipotecario, S.A. cuenta XXXXXXXXXXXXX

E. Enrique P.



<b>17</b>	25/11/2014	Xxx	MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ	Asesoría en programas de capacitación profesional	\$1,500.00	\$1,350.00	F.G.R. Patrimonio Especial de Bienes Comisados- Banco Hipotecario, S.A. cuenta xxxxxxxxxxxx
<b>18</b>	18/12/2014	Xxx	MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ .	Asesoría en programas de capacitación profesional	\$1,500.00	\$1,350.00	F.G.R. Patrimonio Especial de Bienes Comisados- Banco Hipotecario, S.A. cuenta xxxxxxxxxxxx
<b>19</b>	27/2/2015	Xxx	MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ ..	Asesoría en programas de capacitación profesional	\$1,500.00	\$1,350.00	F.G.R. Patrimonio Especial de Bienes Comisados- Banco Hipotecario, S.A. cuenta xxxxxxxx
<b>20</b>	23/3/2015	xxx	MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ.	Asesoría en programas de capacitación profesional	\$1,500.00	\$1,350.00	F.G.R. Patrimonio Especial de Bienes Comisados- Banco Hipotecario, S.A. cuenta xxxxxxxxxxxx
<b>TOTAL</b>					<b>\$30,350.00</b>	<b>\$27,315.00</b>	

Nota : detalle de pagos por servicios profesionales realizados por Marta Ivannia Meléndez Martínez.




Estos servicios fueron pagados como Honorarios profesionales, menos retención de renta correspondiente y respaldada con recibos, como se muestra en el siguiente ejemplo: (ref. pieza xxx folio xxxxx) véase Pieza xxx recibos por honorarios y cheques MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ.

**FIGURA 30 : CONFIDENCIAL**



De la misma forma se muestra el recibo por pago de consultoría por la elaboración de Manual de Atención a usuarios y empleados de la FGR, agregado al expediente a folio xxxx, pieza xxx.

**FIGURA 31 : CONFIDENCIAL**



### Conclusión de punto de Pericia 5:

Luego de desarrollado el punto pericial se concluye que, cada uno de los Servicios Profesionales prestados por la señora MARTA IVANNIA MELENDEZ MARTINEZ, como Asesora de Capacitaciones para Fiscalía General de la República, está respaldado por medio de recibos por servicios prestados, en concepto de Asesoría en Capacitaciones, consignando la fecha en que fueron prestados, y la forma como fueron pagados fue a través de cheques emitidos de los fondos de la FGR, denominados: En el Banco Agrícola, S.A. Cuenta corriente xxx-xxxxx-x PATRIMONIO ESPECIAL PARA DELITOS RELATIVOS AL NARCOTRÁFICO Y DELITOS CONEXOS, y en el Banco Hipotecario de El Salvador, S.A. cuenta corriente xxxxxxxxx, denominada FORTALECIMIENTO DE INVESTIGACIÓN FGR; y cuenta xxxxxxxx, denominada FISCALIA GENERAL DE LA REPUBLICA – PATRIMONIO ESPECIAL DE BIENES COMISADOS. Adicionalmente, ha de considerarse los contratos incorporados por la defensa técnica de la imputada.

El presente informe consta de 49 páginas impresas solo al frente (incluyendo la página 1 que corresponde a la nota de remisión del informe), las cuales se encuentran selladas y firmadas por el perito. Este informe es acompañado por una memoria USB conteniendo 9 carpetas con anexos y su respectivo índice.

San Salvador, El Salvador, xx de diciembre de 2019

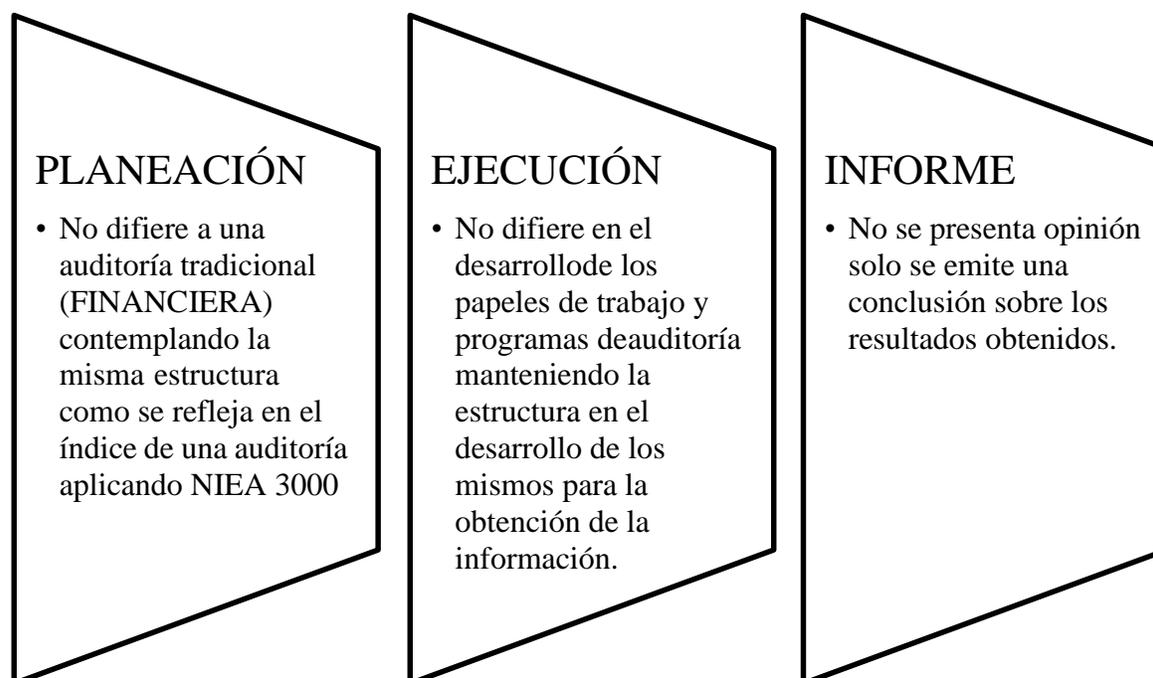


Lic. Edwin Enrique Perez Orellana  
Perito Accidental  
Contador Público - Auditor  
Inscripción CVPCPA 83951




### **3.3 CORRELACIÓN NIEA 3000 CON OTRAS NORMAS**

Como en las normas para el desarrollo de auditorías financieras NIAS se dan diversos tipos de opiniones de acuerdo a el resultado final que en la misma auditoría se desarrolle, pero siempre en las auditorías especiales que se dan a instituciones públicas el resultado final es una conclusión. Por ende, en el caso planteado anteriormente podemos concluir que el desarrollo tendrá similitudes al desarrollo de la auditoría financiera, en resumen, aplicar ciertas condiciones que se estipulan en las NIAS, pero siempre tomando parámetros de la NIEA 3000 como regla general para el desarrollo y conclusiones finales como se presentan a continuación:



**FIGURA 32: ETAPAS DE LA AUDITORÍA ESPECIAL**

Se anexa glosario de preguntas desarrolladas a docente de La Universidad Facultad Multidisciplinaria Paracentral (Ver Anexo N° 1) y entrevista a auditor interno de la Unidad de Auditoría Interna del Instituto Salvadoreño del Seguro Social (Ver Anexo N° 2) donde se muestra el diseño y de igual forma el enfoque de la auditoría como la conclusión de esta misma.

## CONCLUSIONES

Según la investigación realizada se pudo determinar que aplicar la presente normativa, NIEA 3000 (Norma Internacional de Encargo de Aseguramiento) en El Salvador no es viable debido a que esta normativa fue creada para poder ser aplicada directamente en países de primer mundo, por lo que en el país existen limitantes las cuales se deben considerar al momento de realizar encargos de aseguramiento razonables.

El conocimiento sobre la Norma es importante para su correcta aplicación y en base a que en El Salvador figura como una norma prematura y los casos que están pendientes de concluir aún no se dan sentencias y resoluciones definitivas con las cuales se pueda evaluar la razonabilidad de los resultados por la aplicación de dicha Norma.

En el Salvador el uso de Normativas vigentes ya sea el sector privado con las auditorías financieras con las NIA'S y en el sector público con normativas como las NAG son utilizadas por los peritos y auditores.

En contexto si es utilizada la norma, pero el alcance o acceso a los casos abiertos es limitado debido a que la norma se adoptó para su uso y aplicación a partir del año 2019.

## RECOMENDACIONES

- Implementación de la propuesta con la inserción de una norma para el desarrollo de encargos de aseguramiento adecuada.
- Que el consejo evalúe la eficiencia que tiene el uso de dicha normativa adoptada.
- Instrucción de los especialistas peritos o auditores para que tengan conocimiento de la NIEA 3000 y su correcta aplicación.
- Considerar en cuenta lo que se establece en el párrafo 8; Encargos para atestar en procesos legales sobre contabilidad auditoría, fiscalidad u otras cuestiones.

## BIBLIOGRAFÍA

Aseguramiento, C. d. (2018). *NORMA INTERNACIONAL DE ENCARGOS DEASEGURAMIENTO 3000*. NEW YORK.

Aseguramiento, J. d. (2010). *Términos de referencia*.

Contable, D. (s.f.). *Diccionario de Contabilidad Internacional*.

España, I. d. (2013). *Manual de normas Internacionales de control de calidad Auditoría revisión, IAASB*.

Federación, S. J. (s.f.). *Seminario volumen XXII*. Segunda parte sexta

época. Flores, A. (s.f.). FORENSIC AUDIT. En D. d. UNMSM.

forense, P. c. (s.f.). *Universidad San Martín de Porras*. Lima Perú.: Manual de

Peritajes. GOMEZ, J. A. (2013). *Manual: Peritaje Contable y Auditoría Forense*.

Lima, Perú.

Gonzalez, J. F. (2020). *Primera Sala. Sexta Época. Semanario Judicial de la Federación. Volumen XXII*.

Henry Johnson. (2009). *Diccionario Contable*. Medellín, Colombia: Editorial Los Andes.

Hidalgo, C. (2008). *Conceptos sobre Perito, Pericia y Peritaje Contable Judicial*. Lima, Perú.

doi:[http://circulocontable.fullblog.com.ar/conceptos\\_sobre\\_perito\\_pericia\\_y\\_peritaje\\_contab\\_601203018897.html](http://circulocontable.fullblog.com.ar/conceptos_sobre_perito_pericia_y_peritaje_contab_601203018897.html)

IAASB. (2010). *Términos de referencia*.

IFAC. (2013). Obtenido de <http://www.ifac.org/publications-resources/manual-de-normas-internacionales-de-control-de-calidad-auditor-revisi-n-otros>

juicio, A. c. (2013). *Diccionario Jurídico*.

Justicia, C. S. (2010-2015). *Jurisprudencia 2010 -2015*.

Mazzarini, G. (2018). doi:<https://www.abogadosconjuicio.com/glosario/1.html>

Pagina Web, C. c. (2011). *Círculo contable. Conceptos sobre perito\_pericia\_peritaje*.

*Contab\_601*.

Salvador, C. P. (s.f.). San Salvador.

Web, P. (s.f.). *Conceptos sobre perito\_pericia\_peritaje. Contab\_601*.

# ANEXOS

## ANEXO 1 GUIA DE PREGUNTAS A AUDITORIA INTERNO FMP-UES



# UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

Nombre del entrevistador: \_\_\_\_\_

Nombre de persona entrevistada: \_\_\_\_\_

Lugar donde se realiza la entrevista: \_\_\_\_\_

1. ¿Tiene experiencia en auditoría realizadas a instituciones públicas?
2. ¿Ha realizado auditorías forenses ya sea a entidad públicas o privadas?
3. ¿Considera correcta la decisión del CVPCPA de adoptar la NIEA 3000?

**ANEXO 2 GUIA DE PREGUNTAS A AUDITOR INTERNO DE UNIDAD DE AUDITORIA DEL INSTITUTO SALVADOREÑO DEL SEGURO SOCIAL.**



**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**

Nombre del entrevistador: \_\_\_\_\_

Nombre de persona entrevistada: \_\_\_\_\_

Lugar donde se realiza la entrevista: \_\_\_\_\_

1. ¿De acuerdo con su experiencia en que fases de la auditoría forense se aplica la NIEA 3000?
2. Conforme a su experiencia ¿las Auditorías del sector privado (es decir, auditorías diferentes al sector público) aplican NIEA 3000?
3. ¿Qué casos usted nos puede detallar en los que se haya aplicado la NIEA 3000 sobre casos de corrupción del sector público?
4. Desde su punto de vista. ¿Considera que se cumplen con los requerimientos que establece la NIEA 3000 en los peritajes del sector público?
5. En la ejecución de la Auditoría y de acuerdo con su experiencia ¿Qué parámetros considera se aplican de la NIEA 3000?
6. De acuerdo con su experiencia ¿Cuáles son las limitaciones más frecuentes al tratar de obtener evidencia suficiente y adecuada de la materia objeto de análisis de acuerdo con la NIEA 3000?
7. En la realización de los peritajes contables. ¿Además de la aplicación de la NIEA 3000 ha aplicado otras normativas complementarias o que le puedan aportar a desarrollar mejor el peritaje?
8. De acuerdo con su criterio ¿La redacción y tecnicismos utilizados en las NIEA 3000 puede comprenderse con claridad?
9. De acuerdo con su experticia ¿Existe diferencia presentar un informe bajo los lineamientos de la NIEA 3000 con respecto al presentar un informe realizado conforme a Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental (NAIG)?

10. ¿Cuáles considera que serían las desventajas de no aplicar la NIEA 3000 en los peritajes del sector público?
11. Conforme a su experiencia ¿Cuándo se realizan peritajes de procesos del sector público, se aplica todo lo establecido en la NIEA 3000?
12. Según su experiencia, ¿Podría mejorar la aplicación de la NIEA 3000 en los procesos del sector público?
13. Según su experiencia, ¿Podría mejorar la aplicación de la NIEA 3000 en los procesos del sector público?

### ANEXO 3 MATRIZ ANÁLISIS ENTREVISTA AUDITORA INTERNO FMP-UES

Entrevista a docente de la Universidad de El Salvador que imparte la asignatura de seminariode auditoría en la Facultad Multidisciplinaria Paracentral y ejerce la auditoría.

Pregunta y respuesta	Análisis
<p>¿Tiene experiencia en auditoría realizadas a instituciones públicas?</p> <p>R/ Si a lo largo de mi vida he participado en seis auditorías a instituciones públicas.</p>	<p>El factor empírico es muy importante, debido a que una persona que ejerce la auditoría puede definir la aplicación de normas, leyes y su competencia y capacidad profesionales.</p>
<p>¿Ha realizado auditorías forenses ya sea a entidad públicas o privadas?</p> <p>R/ Si tengo experiencia en auditorías forenses, pero más que todo en el sector privado, que he sido designada como perito contable cuando hay clientes que me han solicitado mis servicios profesionales.</p>	<p>La auditoría forense es una auditoría de tipo especial y cuando hay actos que se convierten en delitos pasan a los juzgados y tribunales en donde cuando hay delitos económicos es necesario la investigación de un profesional de la Contaduría Pública para determinar valores y sustentar pruebas mas no así para acusar a alguien.</p>
<p>¿Considera correcta la decisión del CVPCPA de adoptar la NIEA 3000?</p> <p>R/ Si porque la auditoría ha evolucionado a nivel internacional, a través de los riesgos y los delitos en el sector público también, es un marco de cumplimiento que ha servido de mucho apoyo a los colegas para hacer sus peritajes contables de una forma estándar y cumpliendo muchos puntos clave.</p>	<p>Es necesario actualizarse en el mundo globalizado en el que vivimos, con la finalidad de mitigar los riesgos, y reducirlos a un nivel aceptablemente bajos, y aunque una auditoría forense es muy distinta a la de los estados financieros, debido a que son dos enfoques diferentes mientras una busca dar una opinión sobre las cifras de estados financieros la otra busca evidencia y pruebas cuando ya se han cometido ilícitos que dañan a una per: jurídica o natural.</p>

**ANEXO 4 MATRIZ ANALISIS DE ENTREVISTA AUDITOR INTERNO DE UNIDAD  
DE AUDITORIA DEL INSTITUTO SALVADOREÑO DEL SEGURO SOCIAL.**

<p>1. ¿De acuerdo con su experiencia en que fases de la auditoría forense se aplica la NIEA 3000?</p> <p>Al ser una auditoría forense significa de que se origina a través de un proceso judicial, que significa esto, significa que el juez competente, tiene un caso y el con base al Código Procesal Penal él tiene la facultad de poder pedir un peritaje a las partes involucradas en este caso sería la parte que está haciendo la acusación y la parte de la defensa, ejemplo de nuestro país la Fiscalía en las instituciones de gobierno identifica a través de una denuncia de que unos funcionarios públicos se han apropiado de dinero de x institución y ellos van comprueban, investigan y hacen las investigaciones correspondientes y obtienen evidencia, ellos perfectamente con esta evidencia van y presentan al juez competente el caso para efectos de que se realice el proceso judicial, ya comienzan se dan las detenciones en todo caso y mantienen a las personas para efecto de darles un seguimiento y una investigación. En ese momento como la ley le permite a la</p>	<p>Por requerimiento del juez entramos en acción en nuestra profesión porque dependiendo de los hechos por ejemplo si el caso está involucrado la parte de todas las competencias o campo de acción de nuestra área que sería la parte financiera, contable o tributaria entonces viene el juez y le pide a ambas partes de que se pueda realizar un peritaje, ahí entra en acción y la aplicación de esta norma, a raíz de una petición que hizo el juez, entonces viene el juez y manda a llamar a las partes involucradas tanto la parte acusadora como la parte de la defensa, quienes son las partes de la defensa? Bueno son los abogados, los abogados son los que contratan o contratan a nosotros los profesionales de la contaduría pública para realizar los puntos de pericia, esos puntos de pericia son los que ya se elaboraron, bueno los elaboró la parte acusadora porque ellos ya realizaron procedimientos de investigación, de ahí detectaron que personas que realizaron hechos ilegales a través del sistema financiero, a través de instituciones del Estado, a través del comercio en general a nivel de país, en qué sentido por ejemplo hicieron uso o abrieron productos financieros en todo el sistema financiero, cuáles son? Un préstamo, un</p>
--	---

parte acusada de que se defiende , de que tenga un derecho de defensa entonces en este momento el juez pide una confirmación de las aseveraciones o acusaciones que está haciendo la parte acusadora, en nuestro país sería la Fiscalía, entonces el Código Procesal Penal se le da la facultad al juez de que dice de que el peritaje lo puede realizar en cualquier área del conocimiento humano, en otras palabras el peritaje no solamente se limita al área contable como dice la NIEA 3000, el peritaje puede ser en cualquier área del conocimiento, puede ser un ingeniero, un arquitecto, un abogado, un calígrafo, etc.

crédito, un préstamo hipotecario, un préstamo personal, tarjetas de crédito, depósitos a plazo, etc. Y también compraron y vendieron inmuebles, vehículos, también realizaron compras en el comercio nacional, ya sea de bienes o servicios por ejemplo viajes al exterior etc., entonces como son hechos económicos, donde nosotros podemos prácticamente dar fe de que si en verdad no lo realizaron como una confirmación que necesita el juez para darle el derecho de defensa a la persona que está siendo acusada, en ese momento cobra vida la aplicación de esta norma, es porque el juez nos llama y en una audiencia especial, el legalmente tiene que hacer el nombramiento de los peritos que van a realizar los puntos de pericia que ya establecieron la parte acusadora, ahora hay dos nombres que se maneja en este asunto de la Auditoría forense, por qué razón? Porque los peritos que son nombrados por el juez hay un perito que es nombrado por la parte acusadora, que sería la Fiscalía, se llaman peritos permanentes y los peritos que nombran los abogados de las personas que están involucrados se llaman peritos accidentales a ambos peritos el juez en una audiencia especial los nombra en primer lugar antes de nombrarlos verifica si nosotros como profesionales, cumplimos todas las normas establecidas para efecto de nosotros ejercer nuestra profesión, cuáles son? Por ejemplo pide de que estemos inscritos en el

	<p>consejo de vigilancia, que tengamos vigente las credenciales, de que cumplamos con las horas de educación continuada, con título universitario, etc. Para que nosotros podamos demostrar de que somos profesionales y que tenemos el conocimiento y la experticia para poder realizar esos puntos de pericia, es ahí donde cobra vida la práctica de esta norma.</p>
<p>2. Conforme a su experiencia ¿las Auditorías del sector privado (es decir, auditorías diferentes al sector público) aplican NIEA 3000?</p> <p>Estuve trabajando para una de las firmas, Deloitte es una firma de las principales del país, y pues ahí tuve la oportunidad de estar trabajando en el área privada.</p> <p>¿Voy a hacer una aclaración la NIEA 3000, surgen a través de los casos que van a los juzgados y es donde se recuerda que existe la figura de un perito permanente y un perito accidental como es nombrado por la defensa perfectamente puede contratar un auditor privado, que puede ser ya sea una firma o también un auditor independiente y los peritos permanentes son los que nombra la fiscalía y esos de donde los obtiene? Los obtiene de las instituciones del gobierno , ellos piden apoyo a las instituciones del gobierno para que nombre peritos con</p>	<p>en el sentido de que la contratación para poder realizar el peritaje es la Auditoría, y el peritaje en que consiste en realizar una Auditoría forense qué va a servir para elaborar el informe, como al final todo se concluye en informe ese informe va a servir para que el juez cuando ya esté en la audiencia pueda servirle como elemento de prueba de que si los hechos se realizaron o no se realizaron por factor, ahí es donde cobra vida la aplicación de la NIEA 3000 a través del sector público contratando un perito accidental ya sea una firma o uno independiente, y lo que pide la fiscalía son auditores del sector público ahí es donde está la diferencia o de donde prácticamente los dos sectores pueden prácticamente involucrarse en la realización de un peritaje que es lo que aborda la NIEA 3000.</p>

<p>experiencia y puedan venir y sumarse al caso en otras palabras la contratación para poder aplicar la NIEA 3000, dependerá del caso que el juez necesita realizar el peritaje, ahí es donde cobra vida la contratación de un auditor del sector público y un auditor del sector privado,</p>	
<p>3. En la ejecución de la Auditoría y de acuerdo con su experiencia ¿Qué parámetros considera se aplican de la NIEA 3000?</p> <p>En la NIEA 3000 se establecen dos conceptos básicos que nosotros tenemos que tener conocimiento de la materia objeto de análisis y otras circunstancias que se den, entonces lo que se aplica son dos tipos de seguridad que se aplican que es la seguridad limitada y la seguridad razonable. La seguridad limitada es donde se obtiene el conocimiento de la materia que es objeto de análisis y la materia sujeta de análisis son los hechos que el juez necesita que le confirmemos. En otras palabras si las personas involucradas cometieron un delito y utilizaron el sistema financiero, ¿cuál sería el la materia a analizar? El área financiera, significa que debemos tener conocimiento profesional en el funcionamiento de sistema financiero</p>	<p>Los parámetros aplicados son los tipos de seguridad que puede brindar el encargo de aseguramientos asignado.</p> <p>Es decir si ha sido preparado de acuerdo con la norma en base a :</p> <p>seguridad razonable: en la cual el profesional ejerciente reduce el riesgo del encargo a un nivel aceptablemente bajo, en función de las circunstancias, como base para expresar una conclusión.</p> <p>Seguridad limitada : riesgo que es superior al encargo de seguridad limitada, ya que se realiza de acuerdo a los procedimientos aplicados y evidencia obtenida, donde hay cuestiones que</p>

de nuestro país y las personas involucradas hicieron actos a través de los tributos o está relacionada con el pago de impuestos o evasión de impuestos nosotros debemos tener conocimiento de como las leyes y los entes reguladores de los impuestos que están en nuestro país y si dentro de los hechos que se están investigando y el juez necesita que nosotros como profesionales le confirmemos hay hechos que se realizaron a través de área contable que nosotros debemos tener conocimiento del funcionamiento de la parte contable, en otras palabras debemos ser expertos en los marcos de información financiera con la que se prepararon los estados financieros, ahora seguridad limitada por la razón de que en estos casos como yo como profesional hago mi análisis dependiendo de la información que me den. Cuando el juez me pide que haga un punto de pericia, yo tengo que leerlo, analizarlo y decir si efectivamente lo puedo realizar siempre y cuando este toda la información para poder realizar el informe. La seguridad razonable prácticamente yo tengo toda la información y voy a analizar como es que preparó la información, voy a aplicar procedimientos y todo lo demás y verificar si las finanzas se encuentran razonable, que significa que no es una seguridad absoluta sino que yo

llegan al conocimiento del profesional y este puede interpretar que la información objeto de análisis posee incorrecciones

<p>tuve conocimiento y saqué una muestra y pude concluir efectivamente los números de los estados financieros son razonables siempre y cuando con la atenuante de que la responsabilidad de la preparación de los estados financieros son la persona que los preparó.</p>	
<p>4. De acuerdo con su experiencia ¿Cuáles son las limitaciones más frecuentes al tratar de obtener evidencia suficiente y adecuada de la materia objeto de análisis de acuerdo con la NIEA 3000?</p>	
<p>5. En la realización de los peritajes contables. ¿Además de la aplicación de la NIEA 3000 ha aplicado otras normativas complementarias o que le puedan aportar a desarrollar mejor el peritaje?</p> <p>La NIEA 3000 se utiliza mucho en la parte concluyente del informe de peritaje, en cuanto la recolección de evidencia de Auditoría generalmente se utiliza técnica de Auditoría es decir NIA</p>	<p>Como parte de la experiencia del profesional al obtener la evidencia suficiente y adecuada que ayudara a sustentar su informe es necesario la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría.</p>

<p>6. De acuerdo con su criterio ¿La redacción y tecnicismos utilizados en las NIEA 3000 puede comprenderse con claridad?</p> <p>Si.</p> <p>La NIEA presenta una secuencia de elementos que ayudan a la ejecución del peritaje, se establece un alcance, delimita los tipos de seguridad que puede desarrollar un encargo, y finalmente se plantean los requerimientos que debe poseer el informe que será presentado ante un juez , quien haciendo uso de este se pronunciara sobre la situación por la cual fue requerido el peritaje ( es decir el informe sustentara el indicio de delito ).</p>	<p>La NIEA 3000, sirve de guía para la elaboración del encargo , basado en el alcance establecido; por los cual todos el que la aplique debe llegar a cumplir los requerimientos incluidos en esta.</p>

<p>7. De acuerdo con su experticia ¿Existe diferencia presentar un informe bajo los lineamientos de la NIEA 3000 con respecto al presentar un informe realizado conforme a Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental (NAIG)?</p> <p>Si hay diferencia porque si se fijan las normas de Auditoría interna, habla a cerca de unos exámenes especiales, Auditoría financiera o áreas específicas, y la diferencia prácticamente es el propósito del informe o el uso del informe, en otras palabras si puede haber alguna similitud en cuanto a procedimientos por ejemplo hay técnicas que verdad mencionan ambas normas pero el propósito mas que todo es lo q cambia, si se fijan un informe que se hace con las NAIG el propósito es para dárselo a conocer a la máxima institución de gobierno, puede ser el consejo directivo, la junta directiva, etc., pero el informe que se hace basado en la NIEA 3000, el usuario de ese informe es el juez que lo va a utilizar para la audiencia cuando este vaya a tomar la decisión con base a la confirmación que le damos nosotros de que una persona es o no culpable de los hechos que le están acusando, en cambio el uso que le damos a un informe que hacemos con la NIEA 3000 es para las autoridades y como dice la norma que nosotros le tenemos que dar unas</p>	<p>Una de las principales diferencia es el destinatario del informe, en las NAIG su principal destinatario es la máxima autoridad de la institución del estado, en la NIEA es el juez quien ordeno la realización del peritaje dependiente de ello de tomaran acciones que en el caso de la institución del estado será: realizar acciones para alcanzar los objetivos establecidos, y para el destinado al juez concluirá sobre los elementos de prueba para determinar la inocencia o culpabilidad de una persona .</p>
---	---

recomendaciones y las autoridades tienen que girar las instrucciones y comenzar a aplicar las recomendaciones para poder mejorar un proceso para poder ser más eficientes en poder cumplir el objetivo de la institución y el propósito o el objetivo de un informe elaborado con la NIEA 3000 es para presentársela al juez para que él lo utilice como una confirmación para dictaminar si una persona es culpable o inocente una persona, es bien marcada la diferencia de los usos. Si son informes, si son procedimientos de auditoría, lo que cambia es tecnicismo en la NIEA 3000 le llamamos peritaje o auditoría forense y en las normas de Auditoría gubernamental le llamamos auditorías, informes de gestión, de procesos, para hacer observaciones, hallazgos, sacar condiciones basados en un criterio que son las normas que regulan esa institución, buscamos las causas, establecemos los efectos y damos recomendaciones que van a corregir las causas para que el objetivo de la institución se cumpla, en cambio con la NIEA 3000 es un informe, desarrolla puntos de pericia, es una confirmación de hechos que ya se realizaron por una persona que fuese la acusada y va a ir ante un juez para que el con todos esos elementos que yo como profesional le dé, más otros elementos jurídicos que el tenga va a decir si una persona es inocente o culpable, entonces es bien marcada la diferencia de

<p>ambos informes.</p>	
<p>8. ¿Cuáles considera que serían las desventajas de no aplicar la NIEA 3000 en los peritajes del sector público?</p> <p>A bueno, este la verdad es una pregunta un poquito no subjetiva si no en el sentido que tendría más como decirles como más propiedad digamos, cuando se realizaba este tipo de trabajos de encargo pero los profesionales que lo realizaron en su momento no tenían una guía esa sería prácticamente la desventaja, les voy a poner un ejemplo bien practico cual es la ventaja de tener nosotros waze? Tu ahorita quieres ir a un lugar de la capital, solo pones la ruta y yo quiero ir digamos allá a metrocentro y te dice tu te vas a ir a por aquí, te dice el tiempo que te vas a tardar y te dice la ruta más corta y menos congestionada, tú vas seguro, y dices me voy a ir por esta calle y lo otro efectivamente a lo sumo unos dos o tres minutos de diferencia respecto al calculo que te dio. Pero cual es la diferencia cuando no teníamos waze, te vas a</p>	<p>El no aplicar la NIEA 3000 implicaría no tener un estándar con el cual elaborar los encargos de aseguramiento, la realización de estos encargos combina la experiencia del profesional y los lineamientos de la norma, en caso de no aplicarse el formato de los encargos sería diferente pues se realizarían en base a la experiencia del profesional dejando por un lado los estándares internacionales en ese caso el informe presentado no sería útil</p>

aventurarte, irte por esta calle, irte por lo otro y te llevarías quizás media hora, cuarenta y cinco o una hora para llegar pues esa es la ventaja, voy a partir de la ventaja para aterrizar en la desventaja, la ventaja ahora es que tenemos una guía, ¿un documento que nos guía, que hacer? Como hacerlo? Para quien hacerlo? Para qué sirve? En cambio antes cuando no teníamos esto, las personas al final tenían al final cierta incertidumbre de que lo estoy haciendo bien? Es así como lo tengo que hacer? Para eso es cual es el formato? Como lo hago? Y cada quien comienza a hacer las cosas según su experiencia, pero no algo estandarizado, ahora pues si tú ya tienes algo estandarizado nadie va a llegar a inventar, todos simple y sencillamente van a leer la norma y van a leer, ah ok este es el adente y así y se presenta aquí y sirve para esto, ah ok esta es la base legal, esta es la base normativa e internacional, no solo lo hace El Salvador, lo hacen a nivel mundial, ok chévere, todos estamos en sintonía entonces si no lo tuviera, cometiera errores, quizás me botaron, hasta no me aceptaron el informe, porque no es así, no es lo que quiero, no es lo que necesito, usted me está haciendo algo que no me sirve, al final esa sería la desventaja, cuando uno no tiene claro algo, corre el riesgo de hacer algo que no sea útil, que no sirva y fíjese bien el efecto, cual sería el efecto, digamos si yo no hago

bien el trabajo para el juez y todo lo demás, y a la persona porque yo no presenté ese informe digamos y ese informe contiene un porcentaje de validación y de consideración para el juicio de que esa persona, pueda enjuiciado, quizás de manera injusta lo declararan culpable, porque yo no hice el informe, e incumplí requisitos como profesional para hacerlo. Entonces si ya nos vamos metiendo en la materia, si tiene bastante ventajas, porque en primer lugar nos hace quedar mal como profesionales, mire no pude hacer bien el trabajo que se me asignó, entonces si tiene implicaciones bien grandes, es que el tema aquí y algo que yo quiero recalcarles, le he dicho en los grupos anteriores que tenido la oportunidad de platicar que aquí no es una Auditoría que es sobre hechos, ósea tiene una importancia tan grande porque es para un proceso judicial, es para enjuiciar una persona, en cambio allá, que les va a pasar a los estados financieros si doy un dictamen limpio o imparcial o me quedo neutro es la persona jurídica, igual aquí pero allá no puede el don Juez, nadie me ha va a decir si soy inocente o culpable, en cambio aquí para eso sirve porque es una herramienta legal que utilice el peritaje o la Auditoría forense para eso sirve.

<p>9. Conforme a su experiencia ¿Cuándo se realizan peritajes de procesos del sector público, se aplica todo lo establecido en la NIEA 3000?</p> <p>La norma ya está, igual voy a sumar otras normas y otras leyes, la ley del IVA ahí está, el Código Tributario ahí está, la ley de rentas ahí está, el código de ética ahí está, igual esta norma ahí está, la responsabilidad de que se aplique ya es de nosotros, no se me captan la respuesta, yo les puedo decir que con el proceso que realice si la apliqué, pero van a haber profesionales de que quizás no la van a aplicar o la van a aplicar mal, pero si por ley en primer lugar, porque me encomienda el juez de que haga un peritaje y me tira la chibolita a mí de cómo va a ser, ya tiene la herramienta, ya depende de mí aplicarla y aplicarla bien, ahora bien, hay algo importante también que está en el Código Procesal Penal, nosotros como peritos o profesionales que somos nombrados para hacer un peritaje de auditoría forense también hay implicaciones si yo soy negligente en la aplicación de la norma ósea si yo no hago como debe de ser, mi trabajo como profesional inclusive hasta puede un perito ir a la cárcel por no aplicar bien la norma, entonces aquí no es cuestión si es el peritaje no lo aplico, no es que debo de aplicarlo porque si no lo aplico hay una</p>	<p>Es deber del profesional ejerciente aplicar la NIEA 3000, pero habrá casos en los cuales el profesional por negligencia dejara de aplicarla y esto le traerá consigo repercusiones legales, mayor consecuencia seria que se le juzgue por desacato al no cumplir con los requerido por el juez; en ocasiones existirán limitaciones para la realización del peritaje y no se debe dejar de informarse esta situación.</p>
--	--

<p>incidencia legal sobre mi porque fui negligente y también hay un delito, desacato, cuando yo no le hago caso al juez, yo me estoy revelando y le digo no lo quiero hacer, no lo voy a hacer o lo hago mal, entonces ya es cuestión de responsabilidad de nosotros los profesional de aplicar lo que está establecido en esa norma, esa sería la respuesta.</p>	
<p>10. Según su experiencia, ¿Podría mejorar la aplicación de la NIEA 3000 en los procesos del sector público?</p> <p>La mejora en la aplicación de esta norma en un proceso del sector público prácticamente depende del conocimiento y del dominio que nosotros tengamos de esto. Porque la norma puede estar pero también tenemos que ser honestos nosotros mismos como profesionales, realmente he entendido el contenido de la norma, porque si yo no he entendido como debo de aplicar la norma difícilmente ósea no puedo ni aplicarla mucho menos voy a poder brindar una mejora y las mejoras si se fijan en todo así como una ley así como esto y lo otro bueno ahora en día estamos viendo las propuestas que están haciendo al código penal, si se fijan están haciendo mejoras, ahorita vamos a hacer a un lado si está bien o está mal pero están haciendo</p>	<p>Las mejoras deben realizarse de acuerdo al cambio de las circunstancias o hechos , dependiendo del tipo de delito así puede requerirse una mejora en la norma como es el caso de las monedas virtuales que actualmente es un novedad ya no utilizar el papel moneda, debe de considerarse que por ejemplo en nuestro país es de curso legal la circulación de moneda virtual y que en el futuro podrían requerirse la realización de peritajes sobre monedas virtuales, por lo que el profesional ejerciente debe poseer técnica al recolectar la evidencia que servirá para fundamentar su informe que será presentado al juez</p>

mejoras y una mejora de que depende de las circunstancias en las que se está aplicando una ley o una norma, una norma prácticamente se solicita o se hace una mejora o se pide una mejora cuando las circunstancias van cambiando y es necesario actualizar una norma, por supuesto como es Auditoría forense y como los modus operandi para cometer hechos ilegales van cambiando ósea que ellos van revolucionando, por ejemplo sí o no en el futuro vamos a tener casos de peritaje a cerca ya relacionando el bitcoin, pregunta del millón la norma ya tiene considerado el bitcoin para hacer Auditoría forense entonces en el futuro como ya sabemos que es de curso legal, y como se ha visto en las noticias en el país que va a ser de curso legal, que se va a realizar inversión en el país de esto y lo otro también va a haber gente que va a cometer actos ilegales con este tipo de cambio, el lavado de dinero, etc. Entonces como que hay que irle dando pensamientos de que esta norma tiene que ser actualizada y ya decir con nombre y apellido ciertas cosas, porque ahorita no se si ustedes tendrán a la mano la norma, porque la norma, porque la norma menciona, criterios que se deben de aplicar menciona también limitaciones al alcance, el juicio profesional etc., pero como las circunstancias van cambiando las formas de operar, las formas de cometer un ilícito es

prácticamente violar cualquier norma o ley vigente en nuestro país. Entonces en un momento determinado pues si es necesario que quede claro para que el profesional no ande divagando que hacer, si se fijan por ejemplo en la norma menciona hasta como obtener una evidencia y menciona la observación, la confirmación, hacer recálculos, hacer procedimientos analíticos, indagaciones. Esos conceptos si se fijan nunca van a cambiar pero lo que si va a cambiar quizás son las condiciones o los hechos que se están sujetos de una Auditoría, entonces la actualización o una mejora depende de las circunstancias que se vayan dando en el transcurso del tiempo, ósea como relativamente es algo nuevo nosotros tenemos que irnos actualizándonos con respecto a esta norma, y actualizándonos en qué sentido porque esto de la auditoría forense es tan delicado y es una responsabilidad bien grande de hecho es algo que nosotros no podemos obviar como profesionales ósea es bien pagado, entonces nosotros cuando cobramos bien es porque damos un buen servicio, un informe que por la naturaleza y la responsabilidad lleva una incidencia grande, entonces la mejora va en ese sentido dependerá de las circunstancias van a cambiar y es necesario actualizar y esa sería mi respuesta respecto a ese tema de las mejoras.

--	--