

Manual de Procedimientos de Peritaje Contable

PRIMERA
EDICIÓN



ASOCIACIÓN
INTERAMERICANA
DE CONTABILIDAD

Asociación Interamericana de Contabilidad - AIC

*Comisión Técnica Interamericana de Peritaje Contable
y Auditoría Forense.*



Manual de Procedimientos de **Peritaje Contable**

PRIMERA
EDICIÓN

Asociación Interamericana de Contabilidad - AIC

*Comisión Técnica Interamericana de Peritaje Contable
y Auditoría Forense.*

**MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE PERITAJE CONTABLE.
PRIMERA EDICIÓN.**

*Asociación Interamericana de Contabilidad - AIC
Comisión Técnica Interamericana de Peritaje Contable
y Auditoría Forense.*

Primera edición octubre 2025. Edición electrónica.
©2025

DISEÑO Y DIAGRAMACIÓN

Grupo Nous SRL

ISBN: 978-9945-9482-1-9

Santo Domingo, República Dominicana

Todos los derechos reservados. cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo se puede realizar con la autorización por escrito de sus titulares. la infracción de estos derechos puede constituir un delito contra la propiedad intelectual.

EQUIPO DE TRABAJO Y COAUTORES

Miembro	País	Cargo
Richard Gómez Jiménez	Rep. Dominicana	Presidente
Andrés Alexander Hernández C.	El Salvador	Secretario
Ramón Vicente Nicastro	Argentina	Asesor Concursal
Alvin Alberto Ibarra Soto	Panamá	Asesor Jurídico
José Manuel Aparcana García	Perú	Miembro
Jeanni Mirshi Miranda Prado	Bolivia	Miembro
María Luz De La Torre Castro	Perú	Miembro
Salustiano Chávez Aumada	Perú	Miembro
Sandra Mireya San Miguel Mercado	Bolivia	Miembro
Elvia Yolanda Abad	Ecuador	Miembro
Rosa Guadalupe Espinosa Bastida	Ecuador	Miembro
Laura Margarita Astudillo Ramírez	Ecuador	Miembro
Manuel Amoeiro Vásquez	Uruguay	Miembro
Marlene Roxana Almanza Céspedes	Bolivia	Miembro
José Mario Chunga Martínez	Perú	Miembro
Edwin Germánico Lara Benavides	Ecuador	Miembro
Nelson Alonso Campos Vega	Costa Rica	Miembro
Cesar Ulises Rubio López	Honduras	Miembro
Claudio Alfredo Casadío Martínez	Argentina	Miembro
Marcos Martínez	Venezuela	Miembro
Ramón Antonio Perelló Polanco	Rep. Dominicana	Miembro
Heraclio Juan Lanza	Argentina	Miembro
Ana Leocadia Morel Martínez	Rep. Dominicana	Miembro
Domingo Natividad Acevedo Reyes	Rep. Dominicana	Miembro
Juan Antonio Rosa Almonte	Rep. Dominicana	Miembro
Héctor Gustavo Torres Brítez	Paraguay	Miembro
Ruth Cristina Segovia Illescas	Ecuador	Miembro
Cinthia Marisabel Baquedano	Honduras	Miembro
Edgar Willy Tudela Cornejo	Bolivia	Miembro

Emmanuel Rodrigo Giménez Insfrán	Paraguay	Miembro
Inés López Valera	Perú	Miembro
Jefferson Alexander Cabezas Soto	Ecuador	Miembro
José Javier Miranda	El Salvador	Miembro
Juana Teresa Báez Vasallo	Rep. Dominicana	Miembro
Marcos Arsenio Rodríguez Pereira	Paraguay	Miembro
Mario Washington Soca Rabaza	Uruguay	Miembro
Nancy Elizabeth López Verón	Paraguay	Miembro
Patricia Sueli De Sousa Lima Colman	Paraguay	Miembro
Paul David Prieto Amarilla	Paraguay	Miembro
Rafael Eduardo Paredes Tejada	Perú	Miembro
Vianey Yanela Hernández Rivas	Panamá	Miembro
Cesar Alexis Benites Ocampo	Perú	Miembro
Carlos Eduardo Sánchez Acosta	Venezuela	Miembro
Olga Esperanza Domínguez González	Panamá	Miembro
Alberto Isaac Barahona Miranda	El Salvador	Miembro
Carmen Ortiz Basauru	Perú	Miembro
Carmen Marina Yasaca Reino	Ecuador	Miembro
Alexis Olivo	Rep. Dominicana	Miembro
María Noel Ramos Pire	Uruguay	Miembro
Alberto Joel Lantigua	Rep. Dominicana	Miembro

CONTENIDO

Mensaje presidente Asociación Interamericana de Contabilidad – AIC.	11
Mensaje vicepresidencia AIC	13
Mensaje vicepresidencia de asuntos técnicos AIC.....	15
Mensaje del presidente de la Comisión Técnica Interamericana de Peritaje Contable y Auditoría Forense,	17
Introducción	19
Capítulo I. El peritaje contable.	21
1.1. Aspectos generales.....	21
1.1.1. Pericia, perito, peritaje contable.	21
1.1.2. Peritaje contable según algunos autores interamericanos.....	22
1.1.3. Peritaje contable y auditoría forense	23
1.2. Ámbito de aplicación de la pericia contable.....	24
1.2.1. Materia civil y comercial.....	24
1.2.2. Materia laboral.	25
1.2.3. Materia arbitral.....	25
1.2.4. Materia de insolvencia empresarial.	26
1.2.5. Materia administrativa.....	27
1.2.6. Materia penal.....	27
1.2.7. Extinción de dominio.....	28
1.3. Marco normativo general o regulador de la pericia contable.	28
1.3.1. Leyes sustantivas y adjetivas.	28
1.3.2. Ley artis o normas profesionales.....	28
Capítulo 2. Aspectos generales del peritaje contable	29
2.1. Procedimiento.	29
2.1.1. Preámbulo.....	29
2.1.2. Requerimiento.....	29
2.1.3. Reunión de impresión y solicitud de documentos básicos:	30
2.1.4. Propuestas para confirmar prestación de encargo de peritaje contable	30

Capítulo 3. Planificación en el peritaje contable..... 33

3.1. Aspectos generales del plan de trabajo..... 33

3.2. Cuando el encargo es requerido a un perito contable de parte.

Desarrollo del plan. 34

3.2.1. Primera etapa. Conocimiento del expediente objeto del encargo. 34

3.2.2. Segunda etapa. Entendimiento de los hechos ampliados y requerimiento de documentos. 35

3.2.3. Tercera etapa. Diseño y estrategia para dar respuesta al objeto de encargo. 35

3.2.4. Cuarta etapa. Informe o memorándum de planificación. 36

3.2.5. Sección expediente del peritaje contable (archivo general). 36

Capítulo 4. Ejecución del plan de trabajo en el peritaje contable. 37

4.1. Aspectos generales de la ejecución. 37

4.2. Algunos métodos, pruebas o procedimientos y sus técnicas

indicadas en el programa para la ejecución. 38

4.2.1. Pruebas como procedimiento de ejecución..... 38

4.2.1.1. *Pruebas ciencias formales o fácticas y experimentales..... 38*

4.2.1.2. *Pruebas de cumplimiento o control. 39*

4.2.1.3. *Pruebas de sustancia. 39*

4.2.1.4. *Investigación o indagación oral. (prueba de control y sustantiva a la vez). 40*

4.2.1.5. *Comparación como prueba sustantiva. 41*

4.2.1.6. *Observación como prueba sustantiva y de control a la vez. 41*

4.2.1.7. *Revisión analítica de cuentas contables como prueba sustantiva. 42*

4.2.1.8. *Cálculo aritmético como prueba sustantiva. 42*

4.2.1.9. *Confirmaciones como prueba sustantiva. 42*

4.2.1.10. *Inspección (enfocado más a lo físico) como prueba sustantiva. 43*

4.2.1.11. *Comprobación (enfocado más al documento) como prueba sustantiva. 43*

4.2.1.12. *Cruce de información (propia y de terceros) como prueba sustantiva. 43*

4.3. Sección expedientes del peritaje contable (archivo papeles trabajo)..... 44

4.3.1. Estructura archivo papeles de trabajo.	44
4.3.1.1. Índice archivo papeles de trabajo.	44
4.3.1.2. Programa de ejecución por área o componentes de cuentas contables.	44
4.3.1.3. Investigación del objeto de encargo.	45
4.3.1.4. Resultados de la pericia contable discutido con las partes objeto de encargo.	46
Capítulo 5. Informes y dictámenes	47
5.1. Comunicación en el peritaje contable	47
5.1.1. Preámbulo.....	47
5.1.2. Informe pericial contable.....	47
5.1.3. Dictamen pericial contable.	48
5.2. Estructura de los entregables de un peritaje contable.....	48
5.2.1. Preámbulo.....	48
5.2.2. Estructura de informe o dictamen pericial contable.	48
5.2.3. Modelo de informe pericial (informe pericial contable).....	48
5.2.4. Modelo de estructura de dictamen pericial contable.	52
Capítulo 6. Parte accesoría	55
6.1. Consideraciones generales	55
6.1.1. Preámbulo.....	55
6.1.2. Certificación o titularidad del perito contable	55
6.1.3. Clasificación de peritos.	56
6.1.4. Deberes y derechos del perito contable	57
6.1.5. Responsabilidad civil y penal que asume el perito contable.....	57
6.1.6. Imparcialidad y objetividad del perito contable.	58
6.1.7. Designación del perito contable.	58
6.1.8. Hechos, indicios, evidencias, hallazgos y prueba.....	58
6.1.8.1. Preámbulo.....	58
6.1.8.2. Conceptos.....	59
6.1.8.3. Medios de prueba.....	61
6.1.8.4. Observaciones generales en la valoración de la prueba pericial.	67
6.1.8.5. Valoración de otros medios de pruebas.	68
6.1.8.6. Jerarquía de los medios de prueba.	69
6.1.8.7. Aseguramiento de los medios de prueba.	70
6.1.8.8. Divulgación de prueba.	70
6.1.9. Principios para valorar la prueba.....	70
6.1.9.9. Principio de la indivisibilidad de la prueba.....	70

6.1.9.10. Principio de la contradicción de la prueba.....	70
6.1.9.11. Principio de la eficacia jurídica y legal de la prueba.....	70
6.1.9.12. Principio de la oportunidad de la prueba.....	71
6.1.9.13. Principio de la oportunidad probatoria.....	71
6.1.9.14. Principio de la publicidad de la prueba.	71
6.1.9.15. Principio de la “originalidad de la prueba”.....	71
6.1.9.16. Principio de la imparcialidad de la prueba.....	71
6.1.9.17. Principio de la libertad de la prueba.	71
6.1.9.18. Principio de la irrenunciabilidad de la prueba.	71
6.1.9.19. Principio de la inmaculación de la prueba.	71
6.1.9.20. Principio de la necesidad de la prueba.....	71
6.1.9.21. Principio del interés público de la función de la prueba.	72
6.1.9.22. Principio de la preclusión de la prueba.....	72
6.1.9.23. Principio de la intermediación y dirección del funcionario judicial en la producción de la prueba.	72
6.1.10. El perito como órgano de prueba en los procesos judiciales.....	72
6.1.10.1. Aspectos generales.....	72
6.1.11. Sustentación del dictamen pericial contable, según las normas procesales del país donde se realice el encargo.....	72
6.1.11.1. Principios que rigen la fase del juicio oral.....	72
6.1.12. Técnicas de litigación utilizados por abogados y fiscales para cuestionar el informe o dictamen pericial contable en cortes de justicia.....	76
6.1.12.1. Interrogatorio por escrito o examen directo.....	76
6.1.12.2. Contrainterrogatorio o examen indirecto.....	78
6.1.13. Preguntas al organo de prueba (perito contable).....	81
6.1.13.1. Preguntas objetables.....	81
6.1.13.2. Preguntas compuestas.....	82

Referencias.....	85
-------------------------	-----------

Mensaje presidente Asociación Interamericana de Contabilidad – AIC.

Es para mí un honor, en nombre de la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC), presentar la primera edición del manual de procedimientos de peritaje contable, elaborado por la Comisión Técnica Interamericana de Peritaje Contable y Auditoría Forense, conformado por distinguidos profesionales provenientes de diversos países a lo largo y ancho de las américas.

La AIC, en su carácter de organismo que representa a la profesión contable del continente, tiene la responsabilidad de promover la excelencia técnica, la ética profesional y la investigación académica, asegurando que nuestra disciplina continúe siendo un pilar de transparencia, legalidad y confianza. La publicación de este manual es una expresión concreta de ese compromiso institucional ya que brinda a la profesión, un marco de referencia que sistematiza metodologías y procedimientos indispensables tanto en el ámbito judicial como en el extrajudicial.

El peritaje contable y la auditoría forense representan áreas de crítica importancia para el ejercicio del contador público. Su adecuada práctica exige rigor científico, independencia y rectitud ética, virtudes que este manual contribuye a fortalecer, al tiempo que proyecta el aporte de nuestra profesión a la administración de justicia y al bien común en nuestras sociedades.

Expreso mi más sincero reconocimiento a la Comisión Técnica Interamericana de Peritaje Contable y Auditoría Forense, , cuyos miembros han hecho posible este valioso esfuerzo colectivo. Su trabajo refleja no solo la vocación de servicio de la comunidad contable interamericana, sino también la misión de la AIC de democratizar el conocimiento y de consolidar la contaduría como una ciencia al servicio de la justicia, la equidad y la integridad social.

Jorge Sandoval La Serna

Presidente de la Asociación Interamericana de Contabilidad – AIC

Mensaje vicepresidencia AIC

Este manual de procedimientos de peritaje contable elaborado por la comisión técnica de peritaje contable y auditoría forense de la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC), liderada por el excelente profesional Richard Gómez Jiménez, constituye un avance importante para el conocimiento sobre la materia, con el objetivo de que llegue a los lugares más apartados de todos los países del continente americano, promoviendo la debida democratización del conocimiento.

El contenido de este manual permitirá a quienes lo estudien conocer las técnicas más adecuadas para abordar un peritaje contable con los más altos estándares de calidad. Este documento técnico representa una herramienta fundamental para los profesionales de la contabilidad, ya que ofrece lineamientos claros, metodologías actualizadas y criterios uniformes que fortalecen la transparencia, la ética y la objetividad en el ejercicio del peritaje contable. Además, contribuye a la armonización de prácticas en la región, elevando la calidad del trabajo profesional y consolidando la confianza en la labor de los contadores públicos.

Es importante destacar que la sustancia de este texto será referencia del peritaje a nivel global. A los contadores de las américas los exhorto a estudiar detenidamente el valioso contenido de este manual, que les permitirá realizar peritajes contables gestionando la calidad en excelencia.

Mi reconocimiento a la capacidad del trabajo en equipo de todos y cada uno de los miembros de esta valiosa comisión técnica, a la cual motivé y respaldé su creación. Les agradezco por el gran aporte y su esfuerzo por producir información de alto valor para beneficio de todos.

Con aprecio y respeto,

Nelson Hahn

Primer vicepresidente de la Asociación Interamericana de Contabilidad AIC

Mensaje vicepresidencia de asuntos técnicos AIC.

Como vicepresidente de asuntos técnicos de la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC), me honra presentar a la comunidad contable de la región, esta primera edición del **Manual de Procedimientos de Peritaje Contable AIC**, un esfuerzo técnico y académico que representa un hito en la consolidación del conocimiento especializado en materia de peritaje contable y auditoría forense.

Este manual es el resultado de un trabajo colaborativo, riguroso y comprometido, liderado por la **Comisión Técnica Interamericana de Peritaje Contable y Auditoría Forense**, presidida por el distinguido colega **Richard Gómez Jiménez**, quien junto a un equipo de más de 50 coautores, ha logrado articular una guía técnica de alto nivel, orientada a fortalecer la práctica profesional del contador en contextos judiciales y extrajudiciales, la responde a una necesidad creciente de contar con herramientas normativas y metodológicas que permitan diferenciar con claridad los encargos de peritaje contable de los de auditoría forense, y que contribuyan a la democratización del conocimiento, uno de los pilares del Plan Estratégico 2023-2027 de la AIC.

Este manual no solo es una fuente de consulta técnica, sino también un instrumento de formación continua, que busca elevar el estándar profesional de quienes ejercen funciones periciales en distintas jurisdicciones. Su contenido, estructurado con base en principios de Ley Artis, normas internacionales y legislación comparada, será de gran utilidad para contadores, abogados, jueces, académicos y estudiantes interesados en el ejercicio ético, riguroso y fundamentado del peritaje contable.

Mi enorme gratitud y mi reconocimiento a todos los miembros de la Comisión Técnica Interamericana de Peritaje Contable, asesores, colaboradores y diseñadores editoriales que han aportado su tiempo, experiencia y conocimiento para hacer posible esta publicación. Su dedicación y compromiso son testimonio del espíritu interamericano que caracteriza a nuestra Asociación.

Invito a los colegas interamericanos a hacer uso de este valioso recurso, convencido de que contribuirá significativamente al fortalecimiento de la justicia, la transparencia y la excelencia profesional en nuestra región.

Les envío un fraternal abrazo interamericano,

CPA Oscar Noé López Córdón, MsC, D.H.

*Vicepresidente de Asuntos Técnicos 2023-2025
Asociación Interamericana de Contabilidad – AIC.*

Mensaje del presidente de la Comisión Técnica Interamericana de Peritaje Contable y Auditoría Forense, .

Durante los días 10 al 12 de octubre del 2024 fue celebrada la Cumbre de las Américas, República Dominicana 2024, en Punta Cana, Hotel Hard Rock & Convention Center, con el lema: Gestión de Calidad, Crecimiento Sostenible y Ética en los Negocios. Fue un escenario inolvidable donde se presentó y puesto en circulación Primer Manual de Auditoría Forense de la Asociación Interamericana de Contabilidad, primera edición electrónica, agosto 2024. La aceptación fue tan impactante que tuvo el reconocimiento de varias organizaciones internacionales y de la comunidad forense, situación que motivo a presentar en mayo del 2025 el primer congreso interamericano de peritaje contable y auditoría forense de la AIC con el lema: Las Ciencias Formales y Fácticas en la Planificación y Ejecución de la Auditoría Forense, realizado los días 22 y 23 de mayo del 2025 con una concurrencia virtual por día de más de 4,500 personas y emisión de más de 3,300 certificados de participación; y del 30 de julio al 01 de agosto 2025 el segundo encuentro internacional de auditores forenses y peritos contables, realizado en Bogotá, Colombia, bajo la organización de Antifraud Institute AFI, órgano adherente a la Asociación Interamericana de Contabilidad, donde se abordó de manera ampliada el tema de las Ciencias Formales y Fácticas en la Planificación y Ejecución de la Auditoría Forense.

Lo expuesto nos motiva, en nombre de la Junta Directiva de la Comisión Técnica Interamericana de Peritaje Contable y Auditoría Forense, honorables miembros y asesores técnicos, dar las gracias a Jehová Dios y su hijo Jesús, consigo a nuestras autoridades del Comité Ejecutivo, a los miembros de la comisión técnica, por identificarse con el plan aprobado por el apoyo al plan de trabajo, objetivo general y específico, que ha permitido la democratización del conocimiento en una importante área del saber cómo es la auditoría forense.

Ahora, en la XXXVI Conferencia Interamericana de Contabilidad - CIC Paraguay 2025, con el lema: Integridad, Innovación y compromiso para un

mundo sostenible, Asunción, ha abierto sus puertas para presentar y poner en circulación el **Primer Manual de Procedimientos de Peritaje Contable de la AIC, primera edición agosto 2025**.

Invitamos a los miembros de la Asociación Interamericana de Contabilidad, la comunidad pericial contable, jurídica, académica, hacer uso del presente manual o guía de consulta técnica ya que, como se comprobará, la pericia contable y la auditoría forense son encargos distintos, con objetos distintos. Saberlo, permite al contador público autorizado, cumplir de manera efectiva con las necesidades requeridas por los operadores de justicia de las Américas, aportando al proceso judicial del país donde se realiza la investigación pericial contable, los elementos de convicción contable y financiero que ayudará al operario jurídico de justicia a tener los elementos jurídicamente relevantes que sustente el objeto de la pericia contable.

Richard Gómez Jiménez

Presidente de la Comisión Técnica Interamericana de
Peritaje Contable y Auditoría Forense de la AIC.

Introducción

El presente Manual de Procedimientos de Peritaje Contable AIC, primera edición, octubre 2025, nace por los resultados contradictorios de dictámenes periciales contables, tachados como medios de prueba, en cortes de las Américas; por la reflexión de la propia práctica y a un objetivo general por cumplir de la Asociación Interamericana de Contabilidad, manifiesta en el Plan Estratégico 2023-2027, a saber: “La Democratización del conocimiento”; traducándose lo antes indicado, en una dificultad que debe ser superada, indicada o explicada.

Es determinante el presente trabajo, ya que procura contribuir, no solo a la academia y la profesión, sino también a la justicia, el cual dispondrá de auxiliares competentes, en condición de diferenciar encargo de peritaje contable de encargos por auditoría forense, y de un instrumento normativo que, al igual que la constitución, códigos, leyes, reglamentos, es fuente de derecho oponible en las instancias judiciales, por ser una Ley Artis (Norma Profesional), que dentro de la pirámide de Kelsen obedece a los “Usos y Costumbres”, lo que coadyuva a que el contador público conozca lo que se investiga y obtenga los medios demostrativos o de convicción (indicios, evidencias y hallazgos) con valor probatorio en materia de peritaje contable, fundamentándose, no solo en los presupuestos que regulan la contaduría (NIA, NIIF FULL, PYME, COSO, NICSP, ISSAI, entre otros), sino también, conociendo el contexto dentro del cual está realizando la pericia, a saber, los presupuestos determinados en la ley sustantiva y adjetiva procesal que gobierna la causa dentro del cual se actúa, acorde con los principios que rigen la actividad probatoria del país en que se practica el encargo, permitiendo ser valoradas por el juez al punto de adquirir calidad de prueba judicial.

Su misión es fortalecer los conocimientos que tienen los contadores que forman parte de la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC), y que realizan investigaciones extrajudiciales y judicializadas en materia de peritaje contable. Vale indicar que este Manual no es un libro de texto donde el objetivo del diseño y contenido es para personas desconocedoras del tema, sino que

es un manual técnico o instructivo, cuyo propósito y naturaleza es constituirse en una guía directriz, creado para personas conocedoras de la materia y que lo consulten.

La estructuración del presente manual, considera los criterios de investigación que permiten planificar el trabajo y las técnicas o procedimientos de análisis para recabar los indicios, evidencias, y hallazgos con valor probatorio en materia de pericia contable, con mucho énfasis en los presupuestos que dispone la ley, a fin de sustentar las conclusiones contenidas en los informes periciales contables o en dictamen pericial contable, y que sean admitidos como medios de prueba documental o pericial en el proceso judicial.

Es relevante, además, por la cantidad temas analizados, por los expertos que abordaron la temática y por los centros de investigaciones y coordinadores de áreas que lo han tratado. Sólo observar la pluralidad de Manuales de Peritaje Contable desarrollados por la academia y docentes investigadores a través de trabajos de monografía, tesis, y de instituciones, tal como el Consejo Nacional de la Judicatura Quito Ecuador, que diseñó un sistema pericial integral plasmado en el Manual de catálogo de especialidades período 2025; el Estándar de Competencia: Ejecutar el proceso de peritaje contable, Lima, Perú 2024, desarrollado por la Junta de Decanos del Colegio de Contadores Públicos del Perú, en colaboración con el CONEAU.

Seguramente, será la antesala a la propuesta de las primeras normas internacionales de peritaje contable (NIPC) de la Asociación Interamericana de Contabilidad y de los programas de certificaciones.

El Manual de Procedimientos de Peritaje Contable AIC, primera edición octubre 2025, fue realizado por 50 Coautores de la Comisión Técnica Interamericana de Peritaje Contable y Auditoría Forense, como parte del cumplimiento de los objetos de trabajo, a saber, la democratización del conocimiento, constituyendo el inicio de próximas ediciones en beneficio del contador de las Américas.

CAPÍTULO 1.

EL PERITAJE CONTABLE.

1.1. Aspectos generales.

1.1.1. Pericia, perito, peritaje contable.

El comité de redacción se suma al criterio general de considerar el concepto **“pericia”** como la actividad que lleva a cabo un **“perito”**, aquel entendido, experimentado, hábil, práctico en una ciencia o arte y persona que aparece en el proceso, poseyendo determinados conocimientos científicos, artísticos, técnicos o prácticos, informa, bajo juramento, al juzgador, sobre puntos litigiosos en cuanto se relacionan con su especial saber o experiencia y que permiten valorar los hechos o circunstancias relevantes en el asunto o adquirir certeza sobre ellos, a fin de que el juez pueda apreciarlo y aplicarlo a los hechos objeto de debate (ley de enjuiciamiento civil España, Art. 335).

Hay que precisar que, en principio, los peritos, han de ser titulados y “poseer título oficial”, que corresponda a la materia objeto de encargo. Cuando la materia objeto de encargo, alude a una materia no comprendida en “títulos profesionales oficiales”, se admite el perito como una “persona entendida” en la materia que se trate, siendo el informe provisto un “informe de perito no titulado”.

Visto lo anterior, la **“Pericia Contable”** se enfoca en principio a conflictos, con ocasión del daño civil, ya que el dolo civil puede conectarse en el dolo penal, siendo la única circunstancia donde el peritaje contable es conocido en el plano penal. Es una actividad contable que involucra investigar asuntos económicos, financieros o empresariales sobre la base de hechos o transacciones, documentos, registros, valoración, entre otros, requeridos como medios de prueba documental o pericial en el ámbito judicial o extrajudicial. Si en el proceso de la pericia contable identifica una acción que afecta derechos reales (patrimonio), no debe en ninguna circunstancia investigar la conducta fraudulenta, ni tampoco hacer referencia en su dictamen pericial contable, simplemente de manera formal mediante medio escrito comunicarlo a quien contrato el encargo, ya que existe una modalidad de conducta que escapa de su competencia.

Se sustenta en una labor estratégica de ilustración a otros profesionales que requieren tomar decisión judicial o extrajudicial sobre litigios comerciales, laborales, civiles, tributarios, de familia, concursales, entre otros.

La guía para analizar en una pericia contable sobre los hechos, actos y negocios jurídicos está en las normas profesionales y las leyes del país donde se practica el encargo. Es importante en el perito contable el conocimiento del tema de los contratos, su clasificación (unilaterales, oneroso, gratuitos, consensuales, solemne, reales, conmutativos, entre otros), las obligaciones que se derivan, los requisitos esenciales con el objetivo de probar el vicio de consentimiento, eficacia, la interpretación contable y financiera, su importancia en las normas profesionales (débito y crédito) y por último la regla de interpretación ya que en su informe o dictamen explicara cómo llegó “procedimientos” a las conclusiones el perito. Esto es así, ya que por lo general el **objeto de lo que se investiga en este tipo de pericia es dirimiendo conflictos por el uso, manejo y usufructo de los derechos reales**. En tal sentido aporta objetividad técnica y claridad financiera a procesos legales donde los jueces, fiscales o partes involucradas no tienen conocimientos contables especializados.

1.1.2. Peritaje contable según algunos autores interamericanos.

Sin lugar a duda, el concepto de pericia contable ha sido abordado por una cantidad innumerable de investigadores, académicos, estudiantes, siendo unas de las razones el requerimiento de los tribunales para establecer responsabilidades en cuestiones de litigio entre partes.

La revista científica de la Universidad Nacional de Cienfuegos ISSN: 2218-3620, volumen 12, número 5, septiembre- octubre 2020, con el tema “El peritaje contable y su contribución como prueba a la administración de justicia, Cantón Ibarra, define Pericia Contable como *“la labor de investigación desarrollada por un contador público autorizado y calificado al Consejo de la Judicatura, asignado en un proceso judicial, el mismo que tiene que realizar un Informe pericial con la documentación que se encuentra dentro del proceso, como requisitos mínimos de acuerdo con el art. 20 Capítulo V del Reglamento del Sistema Integral de la Función Judicial (Ecuador. Consejo Nacional de la Judicatura, 2014), que consta de: 1. Antecedentes. 2. Consideraciones técnicas o metodología aplicar. 3. Conclusiones. 4. Documentación de respaldo, anexos, o explicación de criterios técnicos, y lo que se creyere relevante, se podrá incluir”*.

1.1.3. Peritaje contable y auditoría forense.

En la praxis, como en el ejercicio de estrados, la diferencia del peritaje contable y la auditoría forense como encargo, no es bien definida por los contadores públicos que la realizan.

Si en algo convergen la pericia contable y la auditoría forense, es que ambas se practican en el campo extrajudicial y judicial, ambas terminan en el “foro”, en los estrados judiciales.

No obstante, la diferencia es específica, puntual y objetiva. El peritaje contable es requerido en el ámbito extrajudicial y judicial, no porque el encargo tenga por objeto la sospecha de conducta delictiva en el que se ve afectado, como expresan los penalistas, un objeto material (un derecho real o patrimonial de la persona o afectación al orden económico nacional), sino porque la litis en cuestión es resultado de una metodología empleada que afectan intereses económicos, una aplicación de mala práctica profesional; daño causado al rescindir un contrato en el que unas de las partes ya incurrió en financiamientos y capitales (daño emergente y lucro cesante); por cálculos de regalía pascual (denominación que se da en República Dominicana al Aguinaldo, sueldo 13 o doble sueldo, como lo denominan en otros países latinoamericanos); actualización de deudas; liquidación de sociedades; rendición de cuentas entre los socios; participación testamentaria; peritajes sobre beneficios sociales, Indemnizaciones, derechos vacacionales, compensación por tiempo de servicios, tributaria, contrataciones públicas, o como bien expresamos al inicio, a conflictos que generan afectación, con ocasión del daño civil, entre otras.

Quienes aceptan encargo de “pericia contable,” deben limitarse al objeto para el que se le contrate de manera pura y simple; como bien indicamos una acción que genere afectación de derechos reales declina la competencia del perito contable ya que está en presencia de una modalidad de conducta que escapa de su competencia, salvo casos especiales que serán tratados en el capítulo VI.

En cambio, la “auditoría forense” pertenece a la criminalística y auxilia a la investigación penal cuando la acción realizada por un tercero ha generado afectación a derechos reales (patrimonio de las personas y afectación al orden económico nacional).

Mientras la pericia contable constituye un medio de prueba documental o pericial en los tribunales civiles, comerciales, laborales, administrativo, tributario, concursal, extinción de dominio; la auditoría forense constituye un medio de prueba documental o pericial en materia penal, haciendo uso de las ciencias formales y fácticas en la planificación y ejecución.

Un caso de excepción del peritaje contable en ámbitos penales, lo constituye la ley de extinción de dominio, pues requerirá pericia contable para inventariar y cuantificar los bienes objeto de hechos ilícitos, solo en esa ocasión.

1.2. Ámbito de aplicación de la pericia contable.

1.2.1. Materia civil y comercial.

La materia civil, aunque se encuentra siempre bajo la protección del ordenamiento jurídico del Estado, es un derecho privado, para “regular las relaciones entre las personas, al margen de lo público” y constituye un “derecho supletorio a otras ramas que regulan aspectos específicos de la vida civil, como es el derecho comercial, laboral, tributario”, etc.

Compete al derecho civil, regular la vida patrimonial (pública o privada) de las personas y en tal sentido, crea los tipos de personas jurídicamente existentes (persona física y personas jurídicas).

Hay que precisar que las personas jurídicas, son personas, por una ficción de la ley y en tal sentido es considerada como tal.

Considerando que regula la vida patrimonial (pública y privada) de las personas, tales como sus derechos reales (propiedad y posesión), obligaciones contractuales, relaciones familiares (matrimonio), sucesiones y donaciones (herencia después de muerte y en vida) y estado civil, entre otros, requiere del peritaje contable como medio de prueba documental o pericial en momento de conflictos entre las partes, dando respuesta a requerimientos como determinación de intereses compensatorios, moratorios y legales en (Actualización de deudas); determinación de información financiera cuando el informe de gestión del “Liquidador” o “Informe de Gestión del Gerente” de una sociedad objeto de disolución (Liquidación de sociedades y Rendición de Cuentas de la gerencia) es cuestionado por los métodos empleados o cuando los herederos (Sucesión Indivisa y Donación) requieren de un experto que determine con exactitud la parte a dividir, o que no se esté de acuerdo por el método empleado ya que lesiona derechos de las partes. Igual en donaciones

en vida, cuando una persona o entidad jurídica con base a un contrato con un tercero incurrió en financiamientos y responsabilidades, procediendo el tercero rescindir el contrato, generando daños (daños emergentes y lucro cesante) que ameritan de un peritaje contable que contribuya a determinar el monto del daño e identificar el lucro dejado de percibir (lucro cesante). Determinación de quiebra societaria y determinación de mala praxis profesional, cuando un tercero como resultado de estados financieros auditados por un Contador Público Autorizado (CPA) o una firma de auditoría autorizada, realice inversiones incurriendo en pérdidas económicas.

El derecho comercial, en cambio es una rama del derecho privado. Es el derecho que rige las relaciones entre particulares en los actos de comercio. Incluye de manera especializada el derecho societario, concursal, cambiario, marítimo y bancario. La pericia contable en momento de contiendas tiene un radio de acción amplio para contribuir a la solución de conflictos.

1.2.2. Materia laboral.

El código laboral regula la relación de empleados con entidades privadas, siendo la corte laboral ordinaria la competente de conocer los conflictos entre las partes. En tanto la relación de empleados con entidades públicas la regula la ley de función pública, siendo el tribunal competente el Tribunal Superior Administrativo.

Como resultado de conflictos en materia laboral, el peritaje contable contribuye como medio de prueba documental o pericial en la determinación de los beneficios corporativos para fines de bonificación anual de los empleados, para determinar cálculos de indemnizaciones, derechos laborales y compensación por tiempo de servicios, cálculos de horas extras entre otros.

1.2.3. Materia arbitral.

En materia arbitral o resolución de conflicto, la pericia contable juega un papel importante, como prueba más determinante, ya que una parte muy considerable de las disputas por ser de aspectos técnicos, científicos o financieros de alta complejidad, las partes en conflictos deciden no dirimirlos en los tribunales ordinarios por un asunto de economía procesal.

El perito contable, en este contexto, “tiene la función de asistir a los árbitros en la formación de un juicio de valor fundamentado, frente a las posiciones

y las incertidumbres presentadas por las partes en litigio, enfocándose en la evaluación de aspectos financieros, contabilidad, valoración de activos, cuantificación de daños económicos”, donde los conflictos comerciales y contractuales requieren un análisis detallado de estados financieros, flujos de caja y la determinación de pérdidas o beneficios derivados de incumplimientos contractuales o eventos económicos adversos”.

En esta materia existen Peritos Técnicos que evalúan obras o productos, para asegurar si cumplen con los estándares establecidos, identificar fallas técnicas y proporcionar soluciones viables y Peritos Científicos que proporcionan una base técnica sólida para entender la naturaleza de los productos, sustancias o procesos involucrados, y su impacto en el caso. En cambio, el Perito Jurídico o Legal es particularmente útil en arbitrajes internacionales (para dar idea de las bases teóricas y prácticas del derecho en determinada jurisdicción) o en casos donde la ley que rige es ambigua o existe divergencia doctrinal o jurisprudencial, o cuando se trata de situaciones novedosas que no han sido resueltas previamente y carecen de casuística ajustada. Max Salazar-Gallegos, agosto 13, 2024, Arbitraje, Contratos, Pruebas Pericial, Responsabilidad, Responsabilidad Civil <https://www.Maxsalazarg.Com/relevancia-de-la-pericia-en-el-proceso-arbitral/>

1.2.4. Materia de insolvencia empresarial.

En esta materia, los países de las Américas ofrecen la salida judicial o extrajudicial de los procesos concursales y de quiebra, donde el perito contable tiene una labor fundamental en el asesoramiento al Director del Proceso (Juez) en temas que le son ajenos a sus conocimientos o incumbencias.

Si bien, la opinión del profesional contable no es vinculante para el Juez, sirve de guía para la toma de decisiones que debe realizar en el curso del juicio.

En la mayoría de los países, este perito es un contador certificado por los conocimientos que tiene para realizar su trabajo y recibe distintos nombres según la legislación de cada país, tales como:

- Argentina: Síndico concursal
- México: Visitador, Conciliador, Síndico según las etapas de proceso
- Chile: Liquidador concursal
- Colombia: Promotor o Liquidador
- Perú: Administrador o Liquidador

- Uruguay: Síndico o Interventor
- Ecuador: Liquidador o Administrador concursal
- Bolivia: Síndico o Interventor
- República Dominicana: Síndico de Quiebra

Cuando actúa un contador, son numerosas las funciones que cumplen en las diversas etapas de esos procesos judiciales, entre ellas la presentación de:

- Informe de auditoría sobre créditos laborales
- Informe mensual de evolución de la empresa,
- Recepción de pedidos verificación de créditos presentados por los acreedores
- Informe y dictamen sobre créditos presentados por los acreedores
- Análisis e informe sobre las causas del desequilibrio económico del deudor
- Detalle con la composición detallada del activo y del pasivo.
- Desapoderar, administrar y liquidar los bienes de la empresa fallida (quebrada).

1.2.5. Materia administrativa.

El derecho administrativista es tan amplio como otras fuentes del derecho en cada uno de los países de las Américas, conjugándose materias que requieren de pericias contables como es la Tributaria, Contrataciones Públicas, Medioambiental, Función Pública, Inmigración, entre otras. Es una rama del derecho público interno que regula la relación del Estado con los particulares.

1.2.6. Materia penal.

La materia Penal se apoya en la criminalística y la criminología para solucionar asuntos de partes. La criminalística adopta la auditoría forense y esta última en la parte preventiva hace uso de la criminología. Siendo propósito auxiliar a la investigación penal, cuando se trate de conductas que afectan patrimonio de las personas y conductas que afectan el orden económico nacional. Los Tribunales penales requieren de informes y dictámenes periciales de tipo auditoría forense, excepto cuando el objeto trate de extinción de dominio.

1.2.7. Extinción de dominio.

Es una ley de orden público, en el que se procura la obtención de bienes de terceros de origen ilícito. La pericia contable tiene su participación en ambientes penales ya que las partes requerirán el inventario o conteo de los bienes declarados ilícitos en una sentencia penal.

1.3. Marco normativo general o regulador de la pericia contable.

1.3.1. Leyes sustantivas y adjetivas.

Las leyes sustantivas establecen las pautas, el deber ser en el que deben ajustarse los individuos (en materia penal es la norma que regula el delito y manda que se persiga; en materia civil regula los derechos y obligaciones de las personas en una sociedad y abarca propiedad, contrato, responsabilidad civil, derecho de familia, entre otros), Ejemplo: Ley que regula la colegiatura profesional del CPA según el país, Código de Comercio, Ley de Sociedades Comerciales Código Civil, Código Tributario, Código Laboral, Código de Seguridad Social, Ley concursal o Arbitraje, Ley de lavado de activos, Ley de Extinción de Dominio.

Las leyes Adjetivas constituyen el mecanismo procedimental con el que se persigue o se da cumplimiento a la ley sustantiva. Ejemplo: Código Procesal Civil, Procesal Penal, etc.

1.3.2. Ley artis o normas profesionales.

Son fuentes de derecho, como la constitución, códigos, leyes, reglamentos, normas, de menor jerarquía en la pirámide de Kelsen, corresponde a los usos y costumbres. Constituyen las normas profesionales de cada profesión regulada.

El Manual de Auditoria Forense AIC primera edición 2024; Manual de Procedimientos de Peritaje Contable AIC primera edición 2025; Normas Internacionales de auditoría (NIA); Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF Full); Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF PYME); Código de Ética del Contador Público; Deontología Profesional del auditor forense y perito contable, COSO, Normas Internacionales de Auditoría INTOSAI, Normas Internacionales de las Entidades de Fiscalización Superior (ISSAI) adoptadas por el órgano regulador del país, Resoluciones del Consejo o Colegio Profesional, entre otras, son fuentes de derecho.

CAPÍTULO 2.

ASPECTOS GENERALES DEL PERITAJE CONTABLE

2.1. Procedimiento.

2.1.1. Preámbulo.

El procedimiento o los pasos por seguir para iniciar encargos de peritaje contable, dependerá de la esfera en que el mismo sea requerido.

Es posible que el perito sea de oficio (adscrito al poder judicial o al ministerio público), o puede que la pericia practicada sea de un perito designado en calidad de asalariado en una institución oficial como la Contraloría General de la República o una entidad de fiscalización superior (pericia contable institucional), o pudiese ser un peritaje de parte, o una pericia encargada para fines extrajudiciales. El escenario en el que sea requerido el encargo de peritaje contable ha de guardar un protocolo para iniciar el encargo.

En el presente Manual de Procedimientos de Peritaje Contable de la AIC, primera edición, se abordará el caso cuando en el encargo es requerido a un contador para que actúe como perito contable de parte, para fines de un trabajo extrajudicial o judicializado.

2.1.2. Requerimiento.

Para este caso, el procedimiento será el siguiente:

El interesado en contratar al contador se comunica con éste, requiriendo cita. Es importante respetar la formalidad de las comunicaciones, pues será de suma importancia a los efectos futuros de la relación contractual y de los efectos de la misma para con terceros interesados. El solicitante del encargo debe remitir correo electrónico o medio fehaciente de comunicación, requiriendo la cita y el móvil de esta.

2.1.3. Reunión de impresión y solicitud de documentos básicos:

Producida la cita, a continuación, el profesional debe requerir al solicitante la remisión de correo haciendo referencia a la reunión sostenida describiendo, de manera breve, el objeto de lo que espera de la pericia contable y algunos documentos societarios, de manera que, con base a lo tratado, sea trabajada una propuesta económica. En esta fase corresponde al profesional considerar si existe alguna razón ética o técnica por la cual no deba aceptarlo, debiendo comunicar, también fehacientemente, al solicitante las razones que justifican la decisión. A tal efecto, debe garantizar al contratante que su participación como perito no podrá ser acatada por falta de independencia con respecto a los sujetos actuantes ni al objeto de la pericia.

2.1.4. Propuestas para confirmar prestación de encargo de peritaje contable.

Previo a responder la solicitud, el profesional estudia la viabilidad de cumplir con lo requerido de manera tal que pueda garantizar su cumplimiento en debido tiempo y forma. A tal efecto debe tomar conocimiento del caso sobre el que actuará. Para el caso de una pericia contable de parte, en sede judicial, debe tomar conocimiento del expediente en cuestión y cualquier información de público conocimiento, ya que esto le permitirá elaborar todo el plan para el trabajo posterior y su correlación con los honorarios que pueda percibir por su labor.

Al responder, en el primer párrafo de la confirmación, el profesional debe:

- Hacer referencia a las reuniones sostenidas que motiva la presentación de la propuesta;
- Describir de manera específica el encargo a desarrollar; y
- El alcance en cuanto al tiempo de la investigación a realizar.

Continúa el cuerpo de la propuesta con los antecedentes. Estos se describen por lo externado por la gerencia en las reuniones previas, expresando los puntos donde existe la situación que amerita la investigación.

Entre los antecedentes, debe demostrar que es un profesional habilitado para realizar el encargo solicitado con el fin de evitar futuras impugnaciones que hagan inútil el peritaje realizado. En el caso de colegiación obligatoria, como ocurre en la mayoría de los países de América, la constancia de matrícula

habilitada el respectivo colegio o consejo habilitante.

Procede luego, en párrafo siguiente, describir el objetivo del encargo peritaje contable, es decir, lo que será realizado, lo que se espera lograr. En este punto, se define el tiempo de la investigación (plazo otorgado por el contratante).

El tiempo o plazo de ejecución de la pericia, tiene estrecha relación con los honorarios que pretenda cobrar por su labor, así que debe ponerse especial énfasis en su cálculo para que sea lo más cercano a la realidad posterior, con el fin de evitar dispendio económico contrario a su interés.

Finalmente, en esta contestación, el contador debe dejar constancia de los siguientes aspectos:

- Obtención de evidencias, (objeto material),
- Alcance judicial de la investigación (plazo otorgado por el tribunal).
- Descripción de la responsabilidad de la administración respecto a las informaciones y el uso de ésta a mano del perito contable.
- Indicar el cronograma de trabajo;
- Programa de trabajo;
- Entregables y fechas de las entregas;
- Equipo de trabajo;
- Honorarios profesionales y forma de pago;
- Pacto de confidencialidad;
- Otros aspectos que considere importantes.

CAPÍTULO 3.

PLANIFICACIÓN EN EL PERITAJE CONTABLE.

3.1. Aspectos generales del plan de trabajo.

Es importante tener bien claro el concepto de “método - prueba o procedimiento”, cuando hablamos de planificación.

Normalmente, el concepto “método, prueba o procedimiento” tiene el mismo significado. Es “la acción de proceder, de actuar de una forma determinada: son los pasos para alcanzar un objetivo, guía la acción en el proceso de investigación”. También se lo considera como “Un esquema general que guía el desarrollo de la investigación siendo su objeto alcanzar un resultado final”.

De ahí que, en un proyecto de investigación científica, se define el concepto método, prueba o procedimiento, como pasos o procedimientos para:

- a. Formular hipótesis
- b. Recolección de datos y
- c. Análisis de resultados, entre otros.

Existen métodos de investigación conocidos como el método deductivo en que la investigación parte de lo general a lo particular; el método inductivo que parte de lo particular o específico para llegar a una conclusión general; **método de pruebas** en la fase de ejecución: examen que se hace para demostrar los resultados, entre otros.

El peritaje contable, para alcanzar el resultado final objeto de encargo, requiere de “método, prueba o procedimientos de investigación” dentro de su estructura y el mismo es observado en la fase de planificación como en la fase de ejecución.

En la fase de planificación, el método, prueba o procedimiento procura definir el alcance y desarrollar el plan. En la fase de ejecución procura recopilar

y analizar la información, obtener indicios, evidencias, hallazgos y generar informe o dictamen pericial contable”.

Considerando que la finalidad de un peritaje contable es contribuir a la verdad material de un hecho fáctico al servir como medio de prueba documental o pericial, es de vital importancia que su sustentación, como medio de prueba, nazca de una metodología aplicada ya que produce conocimientos sujetos a reglas técnicas o científicas basadas en la experiencia de un perito y del que el juez, fiscal, abogados y tercero como usuarios, ameritan a los fines de su valoración, de conformidad con las disposiciones legales del país donde se realiza el encargo.

Tal como expresamos, en la planificación se define el método, prueba o procedimiento (pasos antes de la ejecución), al definir:

- a. Objeto de encargo
- b. El alcance desde tres perspectivas:
 - Tiempo de investigación (plazo otorgado por el contratante)
 - Sobre las evidencias con valor probatorio (objeto material)
 - Jurídica de la investigación (plazo otorgado por el tribunal)
 - Véase para más detalle el capítulo i del “manual de auditoría forense de la AIC, primera edición 2024.
- c. Identifica la información necesaria para realizar el encargo (documentos, registros y datos).
- d. Desarrollo del plan (etapas en la investigación, incluyendo las técnicas y recursos), necesarios a realizar.

3.2. Cuando el encargo es requerido a un perito contable de parte. Desarrollo del plan.

3.2.1. Primera etapa. Conocimiento del expediente objeto del encargo.

No se puede practicar una pericia contable de algo que no se conoce.

A diferencia de la planificación de una auditoría financiera, donde en la primera etapa de la planificación es obligatorio tener un entendimiento de: “conocimiento del cliente (a que se dedica, fortaleza, debilidades, competencia); ver su sistema de registro, sus riesgos inherentes – control - de auditoría; tener conocimiento del entorno económico – fluctuaciones de tasa – inflación, entre otros; en la pericia contable, es de suma importancia en la planificación tener

un entendimiento o conocimiento del expediente objeto de encargo, saber qué motiva la solicitud del peritaje contable, para qué desea la investigación, identificar si está en fase judicial o se desea para instrumentar un expediente judicial (fase extrajudicial), determinar el tipo de investigación, si es peritaje contable, auditoría forense o una pericia especial. Saber si se dispone de toda la documentación para la investigación, entre otros aspectos importante.

Parte de este insumo se obtiene en la primera reunión previa a la firma del contrato.

3.2.2. Segunda etapa. Entendimiento de los hechos ampliados y requerimiento de documentos.

Aquí el perito contable averigua de manera ampliada los hechos que motivan el objeto de encargo y reconfirma el tipo de pericia.

Si el objeto de encargo de la pericia contable es por un estado financiero auditado donde un tercero con base a ese informe hizo inversiones y su patrimonio corporativo y personal fue afectado, el “entendimiento de los hechos ampliados” obligarán en la pericia contable a averiguar si el auditor financiero cumplió con el deber de cuidado, si hizo las indagaciones con la gerencia respecto de los controles, si hizo la evaluación de los controles al saber cómo son, si confirmó lo explicado por la gerencia al hacer un recorrido de las transacciones, si no confió en los controles (ver si realizó pruebas sustantivas), si confió en los controles (observar si realizó pruebas de controles y menos pruebas sustantivas), así las cosas.

3.2.3. Tercera etapa. Diseño y estrategia para dar respuesta al objeto de encargo.

En esta etapa, el perito contable procura diseñar los objetivos específicos que permitirán alcanzar el objetivo general de la investigación objeto de pericia contable, sea que el objeto es el cuestionamiento de grupos de cuentas contables, mala praxis profesional, valoración económica, el que sea.

Aquí es donde se definen las “técnicas o herramientas” de investigación a ser utilizadas “en cada fase” del método, prueba o procedimiento de investigación definido, con el firme propósito de obtener indicios, evidencias y hallazgos.

3.2.4. Cuarta etapa. Informe o memorándum de planificación.

Es la carta de ruta para iniciar la fase de ejecución de una pericia contable.

El informe o memorándum de planificación de la pericia contable, constituye el documento interno en el que el perito contable describe el plan a desarrollar. El contenido estructural del mismo incluye la narrativa desarrollada en la primera, segunda y tercera etapa.

3.2.5. Sección expediente del peritaje contable (archivo general).

El archivo general, es un conjunto coherente de documentación que contiene información relativa a la pericia contable.

Es el lugar donde reposa las partes administrativas de la pericia contable, tales como:

- Planificación de la Auditoria
- Control - Copia de confirmaciones
- Presupuesto de tiempo
- Memorándum de planificación.

CAPÍTULO 4.

EJECUCIÓN DEL PLAN DE TRABAJO EN EL PERITAJE CONTABLE.

4.1. Aspectos generales de la ejecución.

La fase de ejecución del “plan de trabajo” en un peritaje contable también requiere de método a definir. El método, prueba o procedimiento, constituye los pasos a dar sistemáticamente, no para planificar, sino para desarrollar la ejecución y “procura recopilar y analizar la información, obtener indicios, evidencias, hallazgos y generar informe o dictamen pericial contable”.

Un método, prueba o procedimiento conocido en la fase de ejecución lo es la “Pruebas” que puede ser Pruebas de Control o Pruebas Sustantivas.

El objetivo principal en la etapa de ejecución es obtener indicios, evidencias o hallazgos que permitan establecer la verdad material objeto de encargo y este se logra con el uso de técnicas o herramientas.

Con base en la obtención y recopilación de información obtenida, procede evaluar indicios, evidencias, con el firme propósito de determinar hallazgos, tomando en cuenta, no solamente los presupuestos de las normas profesionales, sino también los presupuestos de la ley del país donde se realiza el encargo.

Posterior a lo ya indicado, procede un acercamiento con la gerencia o las partes en litis con el fin de sostener una comunicación para aclarar dudas y discutir cualquier problema o discrepancia que se encuentre.

Por último, el perito contable debe documentar los procedimientos realizados, los indicios, evidencias o hallazgos recopilados y las conclusiones a que llegó. Esta “documentación” contribuye a la preparación del informe o el dictamen pericial contable.

En este manual, presentamos la etapa de ejecución de un peritaje contable, cuando es requerido a un perito contable de parte.

En este caso, y tal lo manifestado anteriormente, la etapa de ejecución es fundamental. El perito contable de parte pone en práctica la planificación utilizando “técnicas o herramientas”.

El concepto técnico está vinculado a “herramienta” y ésta es utilizada en momentos específicos de la investigación con el objeto de cumplir tareas puntuales que contribuyan al resultado final.

Su uso es definido en la fase de planificación, esto es, si en esa etapa, dentro del método, está la fase de “Recolección de Datos...”, entonces debe definirse la técnica o herramienta que contribuirá o permitirá analizar los datos, por ejemplo (Software Estadístico).

Hay que precisar, que no es lo mismo método, prueba o procedimiento que técnica “métodos, prueba o procedimientos”, son los pasos sistemáticos para lograr el objeto de encargo, el método, prueba o procedimiento es definido en la planificación y en la ejecución.

Las técnicas son las herramientas o medios utilizados en el método. Este punto debe ser de dominio del perito contable, ya que puede ser utilizado al ser interrogado o contrainterrogado en el contradictorio en presencia del juez.

Resaltar que la técnica para su aplicación también conlleva método respecto a cómo será aplicada la técnica misma, por consiguiente, no es método en términos propios, es una herramienta.

4.2. Algunos métodos, pruebas o procedimientos y sus técnicas indicadas en el programa para la ejecución.

4.2.1. Pruebas como procedimiento de ejecución.

4.2.1.1. Pruebas ciencias formales o fácticas y experimentales.

El perito contable hace uso de las ciencias formales o fácticas y experimentales en su investigación. Se asegura si el método empleado por el experto es generalmente aceptado en su campo pericial, como por ejemplo el informático, respecto al programa que utilice.

4.2.1.2. Pruebas de cumplimiento o control.

Procura obtener evidencias, que confirmen si las políticas de control interno son cumplidas por los responsables. No son pruebas numéricas, por lo que no se requiere cifras de ningún tipo, simplemente comprobar que los procedimientos se cumplen. Este procedimiento es útil cuando se cuestiona en la pericia contable, qué parte de la gerencia es negligente y como resultado de esa negligencia, las informaciones presentadas contienen errores que han afectado los intereses de un socio, empleado, estado o cualquier otro particular.

Este método es útil para determinar si se cumple con el principio del “deber de cuidado”, principio que al ser inobservado da origen al delito de omisión.

Por consiguiente, debe averiguarse si existe control o no; si trabaja con eficacia o no; si trabaja con continuidad o solo cuando es vigilado, entre otros.

Las pruebas de cumplimiento están relacionadas con tres aspectos de los controles:

- a. Verificar con qué frecuencia se realizan los procedimientos de control.
- b. Evaluar la calidad de la ejecución de los procedimientos de control
- c. Asegurar la independencia de los responsables en la ejecución evitando conflicto de intereses.

4.2.1.3. Pruebas de sustancia.

Procura obtener evidencias íntegras, exactas y válidas. La validez toma en cuenta, no solamente los presupuestos de las normas profesionales, sino también los presupuestos de la ley donde se practica el encargo. De ahí que es de suma importancia la obtención del documento físico como evidencia.

¿Cómo se obtiene la evidencia?

- a. Es requerido movimiento de cuentas contables para ver saldos o balances.
- b. Se practican técnicas o herramientas basadas en recálculos y pruebas globales, entre otros.

Dentro de las pruebas sustantivas, resaltamos las siguientes técnicas o herramientas que pueden ser utilizadas:

- a. Procedimientos analíticos de cuentas contables (pruebas analíticas procurando ver saldos).
- b. Pruebas de detalle de transacciones y saldos (Ver documentos físico o digital).
- c. Verificación de existencias o conteo físico (Inventarios iniciales/finales/compras)
- d. Pruebas de desembolsos o verificación de cheques, retiros (De una o varias Cuentas. Bancarias)
- e. Pruebas para determinar gastos de cuentas incobrables (Recálculo)
- f. Pruebas de depreciación de activos fijos (Recálculo)
- g. Pruebas para determinación mejoras capitalizables (movimiento Cuentas y Documentos)
- h. Pruebas para determinación exceso donaciones (Recálculo y movimiento)
- i. Pruebas de importación (verificación de documentos)
- j. Pruebas de facturación (Ingresos por ventas y verificación de documentos).
- k. Prueba para determinar el límite de interés (Recálculo)
- l. Conciliaciones globales como prueba sustantiva
- m. Pruebas para determinación exceso donaciones (Recálculo y movimiento)
- n. Pruebas de importación (verificación de documentos)
- o. Pruebas de facturación (Ingresos por ventas y verificación de documentos).
- p. Prueba para determinar el límite de interés (Recálculo).

4.2.1.4. Investigación o indagación oral. (prueba de control y sustantiva a la vez).

Es una técnica que permite conocer todos los aspectos relacionados con la operatividad de la empresa, mediante preguntas que se formulan al personal gerencial.

Esta técnica facilita formarse una opinión sobre un hecho o asunto determinado.

Sin embargo, las conclusiones o juicios necesariamente exigen una comprobación o evidencia que lo respalde físicamente, lo que se logra, a través de la aplicación de otras técnicas pericial contable, según el caso.

4.2.1.5. Comparación como prueba sustantiva.

Comparación. Es una técnica que permite comprobar si las cifras presentadas en los estados financieros coinciden con declaraciones juradas de impuestos y la documentación que soporta los mismos.

Ejemplo:

Informaciones de ingresos por concepto de intereses registrados por el contribuyente y los intereses cobrados.

Los Ingresos y Gastos según registros contables con reportados por terceros.

Informaciones de gastos de sueldos y salarios registrados versus los Gastos de sueldos declarados en la Tesorería de la Seguridad Social (TSS).

Informaciones de gastos de honorarios de personas físicas registrados y declarados en la declaración jurada anual de sociedades, con los honorarios declarados en las declaraciones juradas mensuales de agente de retención de impuesto sobre la renta e impuesto sobre el valor agregado.

Informaciones de ingresos registrados y declarados en la declaración jurada anual de sociedades y los ingresos declarados en Impuesto Sobre el Valor Agregado.

4.2.1.6. Observación como prueba sustantiva y de control a la vez.

Es la acción mediante la cual el perito adquiere información, de las distintas operaciones o gestiones objeto de encargo. Aquí se observan actividades y procesos operativos, tales como visita sorpresa, donde se pueda observar inventarios, activos fijos y el personal que labora en la empresa. Activos involucrados en los procesos productivos. El objetivo dependerá del objeto que se investiga, si es fiscal o tributario la observación procura recopilar informaciones sobre el alcance de las actividades del contribuyente tales como: capacidad de producción o comercialización, horario laboral, personal requerido, obtención de listas de precios, gama de productos que vende, evaluación de los registros contables y obligaciones tributarias. Este tiene limitaciones como la tendencia a ocultar cosas mientras dura el proceso de encargo y actividades llevadas a cabo en otro lugar o en otro momento.

4.2.1.7. Revisión analítica de cuentas contables como prueba sustantiva.

Nace sobre la base de la comparación. Es el estudio crítico de ciertos hechos para llegar a conclusiones de que la información registrada está dentro o fuera de lo normal.

Consiste en interpretar la Comparación de los elementos (cuentas contables) sujeto análisis.

Si la pericia contable tiene por objeto aspecto tributario el análisis de cuentas, se debe realizar a la luz de lo planteado en la normativa tributaria de manera que se detecte si con un registro se está afectando indebidamente el hecho imponible.

4.2.1.8. Cálculo aritmético como prueba sustantiva.

Consiste en la verificación aritmética de los cálculos efectuados por la empresa.

Ejemplos aplicación:

- Sumas de columnas, libros y reg. Contables.
- Cálculos de tasas impuestos (Declaración)
- Verificación Nóminas.
- Realización de las diversas pruebas objeto de encargo.

4.2.1.9. Confirmaciones como prueba sustantiva.

Acción tendiente a asegurar la ocurrencia o no de transacciones, mediante la obtención de informaciones de terceros (ajenos a operaciones de la empresa).

En sentido general, es más probable que los documentos provenientes de personas ajenas a la empresa sean más confiables y objetivos que los registros internos de la empresa que es objeto de encargo.

En materia de una pericia contable que tenga por objeto un tema tributario, un ejemplo sería: Aduanas, para validar Adelantos Importación/Costos liquidados (certificaciones).

Terceros, para validar cuentas por cobrar y por pagar; ingresos y gastos. (caso facturas con números de comprobantes fiscal duplicados).

4.2.1.10. Inspección (enfocado más a lo físico) como prueba sustantiva.

Es el examen físico de los bienes materiales y de los documentos, con el objetivo de cerciorarse de la existencia de un activo o de una operación registrada o presentada en los estados financieros (inventario **físico, facturas, contratos préstamos**, contratos de alquileres).

También puede ser para validar la información no presentada y que debió estar transparentada.

4.2.1.11. Comprobación (enfocado más al documento) como prueba sustantiva.

Es una técnica que permite verificar la existencia, legalidad, autenticidad, de las operaciones efectuadas por una persona, mediante verificación de los documentos que la justifican.

4.2.1.12. Cruce de información (propia y de terceros) como prueba sustantiva.

Procura la validación y comparación de la información. Si el objeto de la pericia contable fuera tributario, la técnica aplicara para:

4.2.1.12.1. Información propia.

Identificación inconsistencias de registros contables versus fiscales (duplicidad facturas)

4.2.1.12.1. Información de terceros.

- Duplicidad de una misma factura en reporte de tercero
- Validación de gastos con reportes de terceros
- Validación de ingresos con reporte de terceros
- Validación de facturas anuladas versus facturas reportadas por terceros

4.3. Sección expedientes del peritaje contable (archivo papeles trabajo).

El archivo de papeles de trabajo, conocido con la sigla (pt), constituye un expediente de investigación por área o componente de cuentas contables que consta de;

- a. Índice
- b. Sumaria de Cuentas objeto de encargo.
- c. Sección de métodos y procedimientos desarrollados a la sumaria objeto de encargo.
- d. Sección indicios, evidencias.
- e. Hallazgos que sustenten la sumaria de cuentas objeto de encargo, entre otros.

Es el expediente en el que se cumple o desarrolla lo propuesto en la planificación, determinando qué indicios y evidencias concluyen siendo hallazgos que sustentarán el informe o dictamen pericial contable.

4.3.1. Estructura archivo papeles de trabajo.

4.3.1.1. Índice archivo papeles de trabajo.

Facilita el ordenamiento lógico de documentos por área o componente de cada objeto de investigación, permitiendo su ágil ubicación e identificación del lugar que le corresponde en su respectivo archivo. A lo indicado, cada perito contable establecerá el esquema de marca en el que practicará las referencias cruzadas en la investigación.

4.3.1.2. Programa de ejecución por área o componentes de cuentas contables.

Es un documento que contiene la planificación objeto de encargo. Es una guía, indica lo que debemos hacer, para cumplir con la planificación. Es ajustable a las necesidades objeto de encargo.

Un modelo de programa debe contener, como mínimo, las normas sustantivas, adjetivas, normas profesionales, métodos, pruebas o procedimientos (generales o específicos) y técnicas o herramientas, conocimiento del expediente o encargo, rubro y/o cuenta a revisar, fechas en las que se llevó a cabo, espacio para firma o rúbrica del encargado, referencia o lista de documentos.

4.3.1.3. Investigación del objeto de encargo.

Esta sección dentro de los papeles de trabajo (PT), representa una de las partes más importante de la carpeta. Aquí es donde se pone en práctica el método y las técnicas de investigación y se obtienen los indicios, evidencias o hallazgos.

La sección está estructurada como sigue:

4.3.1.3.1. Sumaria de cuentas contables o componentes objeto de encargo.

En este papel de trabajo se detalla las cuentas contables “objeto de encargo” según el área, por ejemplo: Sumaria de Efectivo en Caja y Banco. El contenido de este papel de trabajo, lo compone:

- Encabezamiento
- Nombre de la entidad objeto de encargo
- Número carpeta fiscal o expediente judicial.
- Nombres de las personas que intervienen en el proceso
- Motivo de la pericia
- Período de la pericia
- Título de la **cédula de trabajo** (sumaria de efectivo en caja y banco)
- Cuerpo de la sumaria de las cuentas contables objeto de pericia
- Cuentas número
- Nombre de las cuentas según componente objeto de encargo
- Balance a la fecha de cierre
- Referencia para fines de amarre en la pericia contable.
- Indicar la existencia o no de diferencias entre cuentas contables y auxiliares.
- En el lado derecho el código de acuerdo con el índice que corresponda, en el lado izquierdo el nombre o inicial del perito y fecha
- En el lado izquierdo el nombre o inicial del perito y fecha

4.3.1.3.1. Desarrollo de la investigación.

En este papel de trabajo adjunto a la sumaria de cuentas, es desarrollada la (técnica o herramienta) objeto de encargo.

- El contenido de este papel de trabajo, lo compone:

- Nombre de la entidad
- Periodo de la investigación
- Tipo de **técnica o herramienta de investigación desarrollado**
- Descripción de la **técnica profesional empleada de las ciencias formales o fácticas y** norma sustantiva, adjetiva, profesional empleada.
- Numeración correlativa o resultados.

4.3.1.3.1. Indicios, evidencias, hallazgos.

Este papel de trabajo adjunto al papel de trabajo “Desarrollo de la investigación”, aquí reposarán los documentos que sustentarán el informe o el dictamen pericial contable de conformidad con los presupuestos de las normas profesionales aplicadas y los presupuestos de la ley donde es practicado el encargo.

4.3.1.4. Resultados de la pericia contable discutido con las partes objeto de encargo.

Esta sección, es donde el perito contable procede a redactar de manera preliminar los resultados de su investigación, aquí define los hallazgos que sustentarán el informe o el dictamen pericial.

CAPÍTULO 5.

INFORMES Y DICTÁMENES

5.1. Comunicación en el peritaje contable

5.1.1. Preámbulo.

Los “medios de pruebas” representan elementos o instrumentos establecidos en la ley, tales como “Pruebas testimoniales”, “Pruebas documentales”, “Prueba periciales”, entre otras, obtenidos en una investigación judicializada o extrajudicial con el firme propósito de que sean admitidas como Prueba Judicial.

Un ejemplo de medios de prueba en fase judicializada, lo constituye el Informe Pericial Contable y el Dictamen Pericial Contable, conforme lo disponen los códigos procesales de las Américas. En el capítulo VI será tratado de manera más ampliada.

5.1.2. Informe pericial contable.

Constituye, en principio, una opinión profesional de la persona que realizó el encargo en fase extrajudicial, dando sus correspondientes recomendaciones.

La parte que no esté de acuerdo con el informe pericial procederá presentar demanda en el tribunal, en cambio, el demandado que le es beneficioso los resultados del informe pericial presentará el indicado informe como medio de prueba documental aportado al proceso.

La parte afectada por el informe pericial o (medio de prueba documental), solicitará en fase de judicialización al tribunal una pericia contable que provea un dictamen de peritaje contable como “medio de prueba pericial”.

Con ambos medios de pruebas aportados al proceso, el juez realiza el ejercicio de valoración de las pruebas para quedar edificado respecto al conocimiento especializado requerido, y delibera respecto al caso en cuestión.

5.1.3. Dictamen pericial contable.

Al Dictamen Pericial Contable, se le denominará “medio de prueba pericial”. Una característica es que, contrario al “Informe Pericial Contable”, constituye un medio de prueba cuya estructura y diseño es reglado por los presupuesto de la ley, como guía para analizar el hecho, acto y negocio jurídico, resultado de conflictos dirimidos por el uso, manejo y usufructo de los derechos reales.

5.2. Estructura de los entregables de un peritaje contable

5.2.1. Preámbulo.

Las personas que aceptan encargos de peritaje contable realizan una investigación cognoscitiva rigurosa, partiendo de su juicio técnico, actividad que es documentada reflejando consecuencias fundamentales, métodos, medios empleados, exposición razonada y coherente, conclusiones, fecha y firma.

5.2.2. Estructura de informe o dictamen pericial contable.

Es fundamental y prioritario saber sobre qué versa el “Informe Pericial” o “Dictamen Pericial” objeto de la pericia.

Como bien expresa la comunidad forense al hablar de informe o dictamen, no siempre nos estamos refiriendo a que se estudien y analicen documentos simplemente, sino que también, en muchas ocasiones, será preciso llevar a cabo el reconocimiento de lugares, objetos y personas e incluso precisar de los servicios de otra empresa o compañeros, caso de análisis, mediciones, etc.

A continuación, se muestra la estructura de informe pericial contable modelo.

5.2.3. Modelo de informe pericial (informe pericial contable).

a. **Generales del Perito.**

- Nombre y apellido
- Dni o Cédula de Identidad
- Domicilio
- Teléfono
- Correo
- Titulación

- N° de Colegiado
- Juramento

Se debe manifestar, bajo juramento o promesa de decir la verdad, que ha actuado y, en su caso, actuará con la mayor objetividad posible, tomando en consideración tanto lo que pueda favorecer como lo que sea susceptible de causar perjuicio a cualquiera de las partes, y que conoce las sanciones penales en las que podría incurrir si incumpliere su deber como perito. El juramento o promesa se consigna en el propio dictamen cuando el perito sea de parte y en el momento de la aceptación si es designado judicialmente.

“Juro - prometo que digo la verdad, que he actuado y en su caso, actuaré con la mayor objetividad posible, tomando en consideración tanto lo que pueda favorecer como lo que sea susceptible de causar perjuicio, y digo que conozco las sanciones penales en la que podría incurrir si incumpliera mi deber como perito”.

Firma.

b. ***Antecedentes.***

Respecto al encargo:

A solicitud de..., en relación con el auto n°....Se requirió realizar, el informe pericial contable para determinar... (objeto de encargo), reseñado en el encabezamiento del presente informe.

Cronología de la intervención pericial:

___ de ___ de ___ Aceptación del Encargo de...

___ de ___ de ___ Solicitud de requerimientos

___ de ___ de ___ Planificación del encargo

___ de ___ de ___ Ejecución del encargo

___ de ___ de ___ Discusión de los indicios, evidencias y hallazgos

___ de ___ de ___ Elaboración del informe preliminar del Informe de Peritaje Contable

___ de ___ de ___ Discusión preliminar del Informe Pericial Contable

___ de ___ de ___ Presentación del Informe pericial contable

c. **Objeto de la pericia contable.**

El objeto de este informe pericial contable consiste... (Describe lo que desea quien contrató el servicio).

d. **Documentación solicitada y aportada.**

Relación detallada de todas las operaciones practicadas en la pericia (consiste en poner a disposición del perito el objeto de la pericia “bienes muebles” “inmuebles”, “documentos dubitativos e indubitables”, etc. Que deben ser examinados) y su resultado.

La documentación solicitada al peticionario es la siguiente:

- a. Movimiento de Mayor General de la Cuenta contable N°....del Banco.... del 01 de enero al 31 de diciembre del 2025.
- b. Cronológico de Cheques y sus soportes de la cuenta corriente No... del Banco.... del 01 de enero al 31 de diciembre del 2025.
- c. La documentación solicitada y no suministrada por el peticionario es la siguiente:
Relación de depósitos de la cuenta contable no.... del Banco... del 01 de enero al 31 de diciembre del 2025
- d. La documentación aportada por el peticionario es la siguiente:
Movimiento de Mayor General de la Cuenta contable N°....del Banco.... del 01 de enero al 31 de diciembre del 2025.

e. **Método.**

- • Enuncia el método, las técnicas o herramientas y luego lo describe. El porqué de los métodos utilizados para lograr el resultado presentado en consideración de que la pericia contable practicada responde a la aplicación de métodos aceptados por las ciencias formales, fácticas y técnicas adecuadas, conjuntamente con las leyes sustantivas y adjetivas, seguido de la Ley Artis “normas profesionales” del país en que se practica el encargo, de manera que si otro perito siguiera los mismos métodos y utilizara el mismo material, los resultados serian idénticos; teniendo en cuenta: Manual de Procedimientos de Peritaje Contable AIC, primera edición 2025 (como fuente de derecho y considerado por

los tribunales), NIIF Full, Método indicando técnicas que aplicó para el trabajo.

- Describe la forma de cálculo del método, su aplicación práctica, y lo que se establece con su aplicación, en otras palabras, los razonamientos necesarios para justificar la subsunción de los hechos que se hayan establecido como premisa menor en la máxima de la experiencia (premisa mayor) consideradas.

f. ***Característica del objeto de encargo.***

Describe o enuncia, de manera cronológica, la situación fáctica en cuestión.

g. ***Determinación del objeto de encargo.***

Describe los resultados de cada situación fáctica en cuestión según la investigación o el método practicado, por ejemplo: “Determinamos el valor del bien a la fecha de confección del informe en US\$.....a deducir daños en US\$..... por lo que el total del bien es de US\$.....”..

h. ***Conclusión.***

A las que llega el perito en vista del examen pericial y como resultado de haber aplicado los principios científicos indicados y la máxima experiencia, recogido el contenido final del dictamen sobre la base de lo solicitado, por ejemplo: “A la vista de lo analizado en el presente informe o dictamen pericial sobre... (Objeto de encargo), se formulan las siguientes conclusiones....” ”

En.....a los..., de....., se da por finalizado el presente informe o dictamen pericial contable que consta de... folios, más los documentos anexos.

Firma del perito contable e idoneidad.

i. ***Anexos o documentos aportados.***

Al perito le está permitido aportar documentación complementaria del dictamen, en la medida en que pueden facilitar la “exposición de parecer del perito” y pueden contribuir a facilitar la “más acertada valoración del informe o dictamen”.

Igualmente es admisible que se aporten, junto con el dictamen pericial, documentos que sirvan de complemento a la parte del dictamen dedicado a exponer las reglas o máximas de la experiencia que el perito aplica para

obtener sus conclusiones, tales como el Manual de Procedimientos de Perita Contable AIC Primera Edición Octubre 2025, Normas profesionales como las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), Normas Internacionales de Auditoría Interna, Normas aplicadas por las instituciones de fiscalización Superior (ISSAIS), normas COSO, normas ISO y otros documentos que constituyan fuente de derecho en el que se explique y justifique la máxima de la experiencia que el perito considera de aplicación en el asunto.

Estos documentos cumplen los criterios de admisibilidad, pueden resultar adecuados tanto para exponer el parecer del perito como para facilitar la más acertada valoración de su dictamen.

j. ***Fecha y firma del perito que suscribe.***

5.2.4. Modelo de estructura de dictamen pericial contable.

- a. Fecha
- b. Encargo realizado por: _____
- c. Hecho causante
- d. Nexo Causal contable financiero
- e. Explicación fáctica de los hechos de la Relación Comercial (Dolo Civil)
 - Culpa Grave
 - Culpa Negligente Grave
 - Culpa Lata
 - Culpa Leve
 - Culpa Descuido ligero
 - Culpa o Descuido levísimo
 - Caso Gortuito
- f. Daño Patrimonial (Montos)
- g. Daño Moral (Opinión del Psiquiatra y/o psicólogo)
- h. Daño Emergente (al futuro)
- i. Lucro Cesante contable financiero. (Ver Estados Financieros históricos Auditados)
- j. Descripción de las Normas Adjetivas procesales civil utilizada (país de origen, así como de las Normas Profesionales (Contable y/o financieras), que permiten hacer el dictamen contable, atendiendo los principios de la Pirámide de Kelsen.
- k. Explicación si fue necesario el uso de las Ciencias Formales (Conocimiento Científico) y/o de las Ciencias Fácticas (Conocimiento Especializado) .

- l. Contenido del Dictamen y/o Opinión Cualitativa y Cuantitativa del Deber de indemnizar LAS PARTES afectadas.
- m. Firma del C.P.A., Núm. de Idoneidad: _____

CAPÍTULO 6.

PARTE ACCESORÍA

6.1. Consideraciones generales

6.1.1. Preámbulo.

Existe un principio general del derecho que expone lo siguiente, citamos: lo “accesorio...sigue a lo principal”, proviene de la raíz latina “accessorium sequitur principale”. Este capítulo es la parte accesoria de los capítulos que antecederon, por lo que se abordará aspectos de importancias a considerar en los encargos de tipo peritaje contable.

6.1.2. Certificación o titularidad del perito contable.

La certificación de peritos contables reviste una importancia significativa en el contexto latinoamericano por diversas razones por lo que, se describe los criterios comunes aplicar:

- a. **Credibilidad Profesional:** La obtención de la certificación confiere un nivel elevado de confianza y credibilidad ante clientes, empleadores y entidades del sistema judicial, esencial para la validación de informes periciales.
- b. **Mejora de Competencias:** El proceso de certificación fomenta la actualización constante en normativas, estándares contables y metodologías de auditoría, lo que optimiza el desempeño profesional.
- c. **Oportunidades Laborales:** Los peritos contables certificados disfrutan de una ventaja competitiva en el mercado laboral, accediendo a posiciones de mayor responsabilidad y retribución económica.
- d. **Reconocimiento Legal:** En muchos sistemas jurídicos, los peritos contables certificados son considerados expertos, lo que les habilita para actuar como testigos periciales en procesos judiciales, auditorías y evita planteos de nulidad sobre lo actuado por el profesional perito contable y garantiza seguridad jurídica.
- e. **Contribución a la Transparencia:** La certificación promueve la ética y la transparencia en la práctica contable, contribuyendo al fortalecimiento de la confianza en los mercados y la estabilidad económica.
- f. **Desarrollo Profesional:** Incentiva el desarrollo continuo y la especialización en áreas específicas de la contabilidad, tales como peritaje contable, análisis financiero, y gestión de riesgos.

6.1.3. Clasificación de peritos.

Existe una clasificación lato (amplia o general) a la hora de segmentar los peritos:

- a. **Técnicos.** Especializados en las ciencias formales o fácticas, dentro del que están los Peritos Contables.
- b. **Peritos no Técnicos.** Persona entendida en materia no comprendida. y que emiten informes de peritos no titulados. Las leyes adjetivas de los países de las Américas en su texto clasifican a los peritos en atención a la calidad en que es designado o requerido.
- c. **Perito de Oficio u Oficial.** “Expertos nombrados al servicio de instituciones públicas del orden judicial (Ministerio Público y Tribunales, para que asistan a la justicia en temas de conocimiento especializados. Estos peritos son nombrados de la relación que figura en las nóminas que remiten los Colegios de Contadores Profesionales”.
- d. **Perito de Parte.** “Expertos nombrados a solicitud de las partes (demandantes, demandado, imputado), el Ministerio Público o por el tribunal apoderado”.
- e. **Perito Dirimente.** Perito Independiente de las partes, expertos nombrados por el tribunal apoderado a los fines de contribuir ante discrepancia entre dos o más informes o dictámenes periciales (Bailla, 2015).
- f. **Perito Institucional.** Un "perito institucional" se refiere a un profesional experto que presta sus servicios en entidades públicas independientes al Ministerio Público o el Poder Judicial, tal como Instituto de Ciencias Forense de la República Dominicana, La Contraloría General de la República, Organismo de Fiscalización Superior como Cámara de Cuentas, entre otros.
- g. **Testigo experto.** Un "testigo experto" es un profesional que emite una declaración o testimonio en el que afirma o asegura un asunto, basado en sus conocimientos especializados. Su declaración constituye un medio de prueba testimonial.
- h. **Testigo de Hecho.** Un "Testigo de hecho" es el profesional o la persona que ha presenciado un evento o incidente de manera directa y ofrece información o testimonio sobre lo sucedido. Su declaración constituye un medio de prueba testimonial.

El Testigo Experto y el Testigo de Hecho, en El Manual del Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales y las Normas Internacionales de Independencia, en su sección 607 Servicios de apoyo a los litigios, emitido por el IESBA y el IFAC, reconoce esta actividad realizada por contadores públicos.

6.1.4. Deberes y derechos del perito contable.

Un **deber** a enunciar y que es fundamental para todo perito, es el elaborar y emitir informe o dictamen conforme a las normas profesionales o **Ley Artis** (aplicación del procedimiento científico -técnico adecuado de la materia en cuestión y los presupuestos de la Ley del país donde realiza el encargo considerando a la vez las pautas deontológicas y éticas), como bien expresa la doctrinaria Dra. María de Jesús García en su obra Manual del Perito 2^{da} Edición 2017 “Aplicar los conocimientos científicos-técnicos de la materia en cuestión que son precisos para cada caso concreto”, lo importante de lo anterior viene dada en la propia ley, ya que, para el perito, “existe la obligación de prestar juramento o promesa de decir la verdad y de actuar con la mayor objetividad posible, tomando en consideración tanto lo que pueda favorecer como lo que pueda perjudicar a cualquiera de las partes”..

Otro deber ligado íntimamente al deber anterior, es el de comparecer en el juicio y jurar o prometer decir la verdad, manifestando conocer las sanciones penales para el caso de incumplimiento de este deber.

Es deber comparecer para aceptar el encargo, salvo por justa causa.

Un derecho del perito es cobrar sus honorarios profesionales.

6.1.5. Responsabilidad civil y penal que asume el perito contable.

Como todo perito, quien practica una pericia contable, es responsable civil y penal, al margen de la responsabilidad disciplinaria de su accionar en el ejercicio que practica, sobre todo cuando incurre en una acción o u omisión de la ley artis (normas profesionales), sea que su actuación desobedezca el mandato judicial o por actuación negligente, presentación extemporánea, etc.

Igual forma será responsable si ha producido un daño o perjuicio, en relación directa con la propia acción u omisión, derivando responsabilidades civiles provenientes obligaciones contractuales, extracontractual o responsabilidad contractual demandada en cumplimiento ante el incumplimiento”. Y las responsabilidades penales ante acciones de cohecho, falso testimonio, alteración de la verdad, alteración del orden público y negativa de acudir ante órganos jurisdiccionales.

Las personas afectadas deben acreditar que, por ese informe o dictamen, se ha generado un daño o perjuicio, existiendo una clara dificultad de prueba.

6.1.6. Imparcialidad y objetividad del perito contable.

“La imparcialidad es un criterio de justicia, donde la decisión fue tomada sin influencias de sesgo, prejuicios o trato diferenciados”. En tanto “la objetividad se formula en términos de neutralidad o impersonal, un distanciamiento del perito contable en aras de llegar a una conclusión sin interferencia de ningún tipo”.

Por consiguiente, la imparcialidad y la objetividad deben ser vistas como requisitos procesales, en el que el perito contable es una persona ajena al proceso, un colaborador o auxiliar de la justicia, deber que queda plasmado en su informe o dictamen aportado al proceso en litis.

Como bien expresa la obra Manual Básico del Perito Judicial de María Jesús Rodríguez García, la imparcialidad implica la verdad; la objetividad, desde el punto de vista de la teoría del conocimiento, no, pese a que a menudo se confunden.

6.1.7. Designación del perito contable.

La designación de un perito contable puede darse por diferentes vías. Si la situación objeto de conflicto no ha llegado al tribunal (extrajudicial) y las partes acuerdan un peritaje para subsanar la situación, entonces estamos en presencia de un encargo de prestación de servicios profesionales de partes (actividad extraprocesal privada).

Cuando las partes en conflicto solicitan la emisión de informe o dictamen por un perito en la fase judicializada, cumpliendo los requisitos procesales previstos, entonces estamos en presencia de servicio profesional de oficio, independientemente del derecho de la parte de designar su propio perito.

6.1.8. Hechos, indicios, evidencias, hallazgos y prueba.

6.1.8.1. Preámbulo.

En la presente sección se fija posición sobre conceptos determinantes a la hora de practicar una investigación de tipo peritaje contable.

6.1.8.2. Conceptos.

- a. **Hecho.** Es algo que ha ocurrido, un acontecimiento del presente o del pasado que es susceptible de ocupar un lugar en el tiempo y en el espacio, y que puede ser conocido y comprobado a través de indicios, evidencias y hallazgos. Los hechos pueden ser humanos y no humanos.
- b. **Indicios.** No es prueba, es definido como “tránsito” a la prueba. Pueden indicar situaciones relevantes en la información financiera objeto de encargo. Una inconsistencia entre registros vs documentos de respaldo constituye un indicio que conduce a la prueba o que sustentará el dictamen pericial contable.
- c. **Evidencias.** Constituyen elementos objetivos (registro contable, cheques, depósitos, informe financiero, informe de auditoría forense, informe pericial contable, entre otros), que provén información obtenida a través de procedimientos (diligencias) e informaciones de la empresa, de las cuales podemos conocer porciones de un hecho que ocurrió en el pasado. De ahí que se dice que el hecho y la evidencia se encuentran sumamente ligados, sujetos a evaluación respecto a los criterios de la pericia contable y los prepuestos de la ley. Se debe obtener evidencias con las siguientes características: **suficiencia, competencia y relevancia**, todo ello para sustentar el hallazgo, sean los papeles de trabajo y el informe o dictamen, lo que fuese. De no reunir esas características, no debe incluirse en el informe o dictamen pericial.
 - **Suficiencia.** Cuando lo obtenido es objetivo, convincente, basta para sustentar los hallazgos, conclusiones y recomendaciones. Cuando un tercero llega a las mismas conclusiones que el auditor, aun sin haber hecho las mismas conclusiones.
 - **Competencia.** Implica validez y confiabilidad. Puede que sean suficientes, pero al no ser competente, no permite sustentar el hallazgo.
 - **Relevancia.** Que sustente una conclusión.

Existen los siguientes tipos de evidencias:

- **Físicas.** Documentales (los escritos y aquellos que registran información como grabación o filmaciones). Testimoniales e informes periciales.
- **Hallazgos.** En una auditoría forense extrajudicial constituyen las evidencias obtenidas a través de los procedimientos, producto del hecho surgido y evaluadas respecto a los criterios de los presupuestos de la pericia contable y los presupuestos de la ley. Ese resultado de dicha evaluación es lo que se denomina hallazgo. En

una auditoría forense judicializada la fiscalía no habla de hallazgos, si no de elementos de convicción o de conocimiento.

- **Prueba.** “concepto de prueba en sentido lato se define como todos los medios, tales como documentos, bienes, fotos, videos permitidos para demostrar la ocurrencia de un hecho, la existencia de bienes o cosas por fuera de cualquier proceso judicial. En el ejercicio profesional realizado fuera del ámbito judicial, se sustenta la **afirmación de la existencia de un hecho**, sin tener la calidad de prueba judicial.
- **Prueba pericial (informe o dictamen).** En materia de pericia contable el informe o dictamen depositado dentro del expediente en fase judicial constituye una prueba documental o pericial. Será informe cuando es depositado para sustentar la demanda constituyendo en esa fase del proceso civil, comercial, laboral, tributario, etc. Un medio de prueba documental. Será dictamen o medio de prueba pericial cuando es depositado para contradecir la prueba documental.

También se considera la prueba pericial como la “actividad procesal” en virtud de la cual, personas ajenas al proceso y expertas en conocimiento especializado o técnico por su profesión, elaboran y transmiten al tribunal esa información especializada que precisa para resolver y/o apreciar los hechos. La prueba pericial es un medio de prueba de naturaleza personal, para que sea admisible el legislador condiciona su admisibilidad.

Prueba judicial. Representa el medio de prueba documental o el medio de prueba pericial que pasó el proceso del juicio a la prueba, en la fase intermedia de un proceso y que será sometido al juicio final sujeto al contradictorio.

La prueba judicial, constituye una fase esencial del proceso en la que el órgano jurisdiccional debe formar su convicción sobre la veracidad de las alegaciones vertidas por las partes. La prueba judicial es definida como un “acto procesal” mediante el cual se crea conocimiento al juez, más allá de toda duda sobre los hechos y circunstancias de tiempo, de lugar, y modo en que sucedieron”.

Es un “**acto**” porque proviene de la voluntad de quienes lo producen.

Es “**procesal**”, porque solo se causa y opera dentro del proceso y tiene como finalidad el convencimiento del juez sobre la certeza de los hechos. Debe aducirse al proceso con el lleno de requisitos y formalidades, sin los cuales no tienen fuerzas vinculantes.

Pruebas transitorias. Son aquellas que pasaron el proceso del juicio a la prueba, adquiriendo la calidad de prueba judicial y que en la fase penal (juicio final), el juez de fondo, a petición de las partes, autoriza al perito contable para que dictamine.

Pruebas directas o indirectas

Existen pruebas presentadas en cortes de las américas para acreditar un hecho notorio, igual pruebas manifiestamente sobreabundantes, que en algunos casos son declaradas inadmisibles por el juez.

La admisibilidad de la prueba está sujeta a su referencia directa o indirectamente con el objeto investigado y su utilidad para la verdad, y eso es importante que el perito contable tenga presente.

6.1.8.3. Medios de prueba

6.1.8.3.1. Preámbulo.

Conforme a la materia objeto de lo que se investiga las normas sustantivas definen los medios de pruebas. Cada perito contable debe identificar en su legislación los medios de pruebas y considerarlo en su investigación pericial.

En algunas legislaciones, los medios de prueba en materia civil son:

- Prueba literal,
- Prueba testimonial
- Presunciones
- Confecciones de parte
- Juramentos

6.1.8.3.1. Clasificación general.

En otras legislaciones, los medios de pruebas descritos son más simplificados, tales como:

6.1.8.3.1.1 Medio de prueba documental.

Para Francesco Carnelutti y Hernando Devis Echandía, el concepto documento es definido como la representación de un hecho o manifestación

de pensamiento (de voluntad o de conocimiento). Si en algo diferencia un documento de un objeto, es que este último no constituye una representación de nada y sirve de base a los indicios..

Los documentos se clasifican por el **“contenido representativo de una cosa o hecho”** cuando solo contiene imágenes, planos, dibujos, fotografías. Y por el **“contenido representativo de una manifestación de pensamiento”** al contener una declaración que genere efecto jurídico (contratos, letras de cambio, cheques, cartas, testamentos) o una declaración de hechos respecto a la parte o un tercero en el que su efecto perjudique o no (testimonio o confesión, informe de tránsito). También es clasificado dependiendo del sujeto que lo elaboro **“Documentos públicos y documentos privados”**.

Considerando lo expuesto, el medio de prueba documental consiste en la presentación de documentos para acreditar hechos controvertidos en un proceso judicial, su eficacia probatoria depende de lo auténtico del documento magistrado xavier abel lluch. Constituye un medio de prueba real, ya que se basa en objetos o cosas que representan hechos o situaciones “Guasp”.

6.1.8.3.1.1.1. Documentos públicos.

Emitidos por las autoridades facultados por la ley, en el ejercicio de sus funciones tales como actas, registros oficiales, etc. Que surgen como resultado de declaraciones en su presencia, firmas en su presencia, lugar y fecha. Constituye prueba con alta eficacia probatoria por las declaraciones del funcionario sobre los hechos percibidos personalmente.

En materia de documentos públicos es importante tener conocimiento de presunción de autenticidad, fuerza probatoria, clase de documentos públicos, efectos de la contra escritura, documentos defectuosos, alcance probatorio de los documentos, entre otros.

6.1.8.3.1.1.2. Documentos privados.

Elaborados por personas que no son funcionarios públicos, cuyo contenido es confidencial y en tal sentido requiere o no la firma o aprobación de las partes involucradas, protección, y sujeto a las regulaciones.

La autenticidad u originalidad del documento privado la dictan las normas sustantivas. Algunas legislaciones expresan que el documento es auténtico

o evidente, cuando existe certeza o convicción, sobre la persona que lo ha elaborado, manuscrito, firmado o respecto de la persona a quien se atribuye el documento.

El documento privado como medio de prueba debe ser suficiente para demostrar o establecer la verdad de un hecho. Esa suficiencia es notoria por su pertinencia (tiene relación con el hecho que se intenta probar), admisibilidad (cumple con los requisitos legales para ser considerada válida), Creíble (genera confianza en su autenticidad y exactitud).

Dentro de los documentos privados hacemos mención de los siguientes:

a. **Tipo financiero:**

- Cheque
- Depósito
- Transferencia
- Estados de Cuentas Bancarias

b. **Tipo contable**

- Registros
- Balances de Cuentas nominales, reales, presupuestarias y de orden
- Entrada de Diario
- Otras.

c. **Tipo operativo**

- Factura Proveedores
- Contratos
- Recibos
- Otras.

6.1.8.3.1.2 Medio de prueba testimonial.

6.1.8.3.1.2.3. Testigo.

“Toda persona que posea información relevante para el conocimiento de lo acontecido en un caso que se esté juzgando en los tribunales o en cualquier otra instancia judicial, puede ser citado como testigo, cuando una de las partes involucradas en el caso de que se trata requiere de que un

tercero que posee esa información pueda ser citado para exponer todo lo que conoce sobre el caso en cuestión. El testigo, como bien se conoce en los medios judiciales, puede ser un testigo de cargo o un testigo de descargo, es importante resaltar aquí que el testigo debe ser veraz, es decir que la información que pueda aportar sea importante y que además esté apegada a la verdad, pues si el testigo en su declaración pudiera cometer perjurio, podría exponerse a ser penalizado por mentir sobre los hechos para los cuales fue citado a declarar”.

Los peritos contables y otros profesionales que realizan su experticia exponen a los jueces y las partes involucradas en el proceso, todo lo relativo a la pericia desarrollada por él, para que puedan formarse una idea o quedar claros de los hechos objeto de investigación. La declaración de quien realiza la pericia contable no constituye un medio de prueba testimonial. Aunque ambos involucran la presentación de información el propósito es distinto. El testimonio proporciona información basada en la experiencia directa del testigo sobre los hechos, mientras que la declaración pericial es una opinión con base en análisis del conocimiento técnico, científico o profesional. En el testigo es evaluada su credibilidad y la consistencia de su testimonio, en tanto que en el perito contable se evalúa su credibilidad como persona, la validez de sus métodos y la aplicabilidad de sus conclusiones.

En el proceso cuando el perito declara o emite testimonio, se constituye en un órgano de prueba al proporcionar información especializada, ilustrar y emitir dictamen en el que resume sus conclusiones y recomendaciones. Garantiza que la justicia se aplique de manera equitativa y justa.

6.1.8.3.1.2.4. Valor de la prueba testimonial.

Su valor radica en que provee información directa sobre los hechos, detalles específicos y una perspectiva personal sobre los hechos. Además, el juez evalúa al sujeto de la prueba testimonial para evitar futuras acciones en contra de ella, entre otros: la credibilidad, honestidad, coherencia de la exposición, imparcialidad, relación con los involucrados en el caso de que se trata. Pondera la subjetividad respecto al sesgo o prejuicio, memoria imperfecta e influencia externa por temas de presión social o la sugestión”.

El juez valora la prueba testimonial cuando el testigo declara y responde a preguntas de los jueces. Las partes valoran cuando el perito es interrogado para obtener información y aclarar declaraciones.

6.1.8.3.1.3 Medio de prueba pericial.

Los medios de pruebas periciales pueden ser de diferentes tipos.

- a. Aplican métodos y técnicas científicas para analizar evidencias y llegar a conclusiones, tal es el caso de “Dictamen Especial de Auditoria Forense.
- b. Aplican conocimiento técnico y especializado para analizar evidencia y llegar a conclusiones “Dictamen Pericial Contable”..

6.1.8.3.1.3.5. A prueba pericial contable, admisibilidad y valoración.

Cuando **el informe pericial contable** depositado en las instancias civiles o comerciales es cuestionado por una de las partes en el proceso, el afectado puede solicitar o el mismo tribunal requerir un **medio de prueba pericial contable**.

La procedencia de este medio de prueba se da cuando es relevante, necesaria y quien lo prepara es competente, desarrollado con los métodos adecuados, **de ahí el que sea admitido y relevante** para un juez, no cumplir con tales requisitos acarrea su inadmisibilidad y la pérdida de valor probatorio.

Concerniente a la **valoración**, es importante precisar que el concepto “valorar” implica reconocer o distinguir una prueba, lo que hace necesario un examen cuidadoso y detenido para dicho reconocimiento.

El procedimiento para valorar una prueba pericial contable es como sigue:

- a. Respecto a la credibilidad del perito, **se verifica** la calificación y experiencia en el área específica de experticia. Y **se evalúa** la objetividad y la imparcialidad. Para que una prueba sea creíble debe ser auténtica “sin alteración o manipulación”; fiable cuando no está sujeta la prueba a “errores o sesgos”; y la fuente o de donde proviene.
- b. Concerniente a la metodología utilizada, **se verifica** si es adecuada y aceptada por la comunidad científica o profesional.
- c. Respecto al fundamento de las conclusiones, **verifica** si están basadas en evidencias científicas o profesional sólida y si las conclusiones son lógicas y coherentes con la evidencia presentada.
- d. Respecto a otras pruebas del proceso, verifica si es consistente con otras pruebas y evidencias presentadas. También evalúa si hay contradicciones o inconsistencias que puedan afectar la credibilidad de la prueba.

- e. Concerniente a la relevancia y utilidad de la prueba, **verifica** si es relevante para el caso y si es útil para resolver las cuestiones de disputa. **Evalúa** si proporciona información valiosa y pertinente para el caso. La relevancia en la prueba es determinada cuando se identifica que la prueba tiene relación con el caso, por lo que es pertinente para resolver cuestiones en disputa. Y por último la utilidad de la prueba, respecto a si aporta información valiosa en el contexto del caso.
- f. Respecto a la presentación y la comunicación, **verifica** si la presentación de la prueba es clara y comprensible. **Evalúa** si el perito se comunicó de manera efectiva y si respondió adecuadamente a las preguntas y objeciones.
- g. Considera las limitaciones y los sesgos. **Verifica** si el perito reconoció y discutió las limitaciones y los posibles sesgos de su análisis. **Evalúa** si tomo medidas para minimizar los sesgos y las limitaciones.
- h. Concluye con un juicio sobre la credibilidad, relevancia y utilidad de la prueba pericial, basándose en las evaluaciones que antecedieron. Considera si la prueba es suficiente para probar o refutar un hecho o una afirmación.

Por lo expuesto la valoración de la prueba es, **un proceso lógico y complejo** en el que hay, básicamente, dos operaciones diferentes:

- a. Apreciación o interpretación
- b. Valoración en sentido estricto

En la primera, el tribunal analiza separadamente todas y cada una de las pruebas aportadas (principio indivisibilidad de las pruebas), para establecer con fidelidad y exactitud cuáles son los datos que proporcionan cada una de ellas separadamente y obtener las conclusiones oportunas, tras un análisis en conjunto (declaraciones de **las** partes, de los testigos, de los documentos, de lo percibido en el reconocimiento judicial, de los dictámenes de los peritos, etc.).

“La interpretación consiste en el examen de los dictámenes aportados, de los documentos materiales, o instrumentos complementarios y, en su caso, de las observaciones, aclaraciones o explicaciones ofrecidas en la vista”.

La valoración en sentido estricto surge cuando las pruebas practicadas nos den un resultado coincidente o complementario, es posible que existan contradicciones, pese a lo cual el tribunal llegará a una conclusión y aplicara derecho.

El dictamen del perito contable tiene que ser **apreciado y valorado** por el tribunal según las “reglas de la sana crítica”.

Los jueces y tribunales no están obligados a sujetarse al dictamen de los peritos, por eso se dice que “el juez es perito de peritos”, cuando el perito no hace su parte (magistrada kenya romero).

6.1.8.4. Observaciones generales en la valoración de la prueba pericial.

En la valoración es tomado en cuenta lo siguiente:

- a. Los razonamientos que contengan los informes, y los que se hayan efectuado con su base en el juicio o vistas.
- b. Las conclusiones de los informes o dictamen.
- c. Examen de las operaciones que se hayan efectuado por los peritos. Aquí se presta consideración a los elementos tales como:
 - Cualificación profesional o técnica de los peritos
 - Los datos recabados y observados por él.
 - Las operaciones realizadas y los medios técnicos empleados;

El detalle, exactitud, conexión y resolución de los argumentos que soportan su exposición.

Solidez de las deducciones.

El tribunal concederá prevalencia a las afirmaciones o conclusiones dotadas de una mayor explicación racional sustentada por una metodología adecuada al caso concreto conforme a la regla de la sana crítica, donde el juez valora conforme a: las reglas de la lógica, los elementos científicos y las máximas de experiencia, explicando las razones por las cuales se les otorga determinado valor, con base a la apreciación conjunta y armónica de toda la prueba.

- a. Regla de la lógica. Tiene que ver con la “sana crítica”, la capacidad que tiene el juez de discernir entre las pruebas resultados de las ciencias formales y las ciencias fácticas.
- b. Los elementos científicos. Alude a las ciencias experimentales, formales donde es de importancia los 7 pasos de la metodología de la investigación científica.

- c. Máxima de experiencia. Cuando el juez valora en función a la cantidad de años viendo el mismo caso.

La sana crítica es un instrumento que el juez está obligado a utilizar para la valoración de las pruebas realizadas, cuando el legislador no lo sujeta a un criterio predeterminado (régimen de prueba tasada).

El juez se asegura que la prueba sea legal, pertinente, útil, si tiene relación con el hecho, si su origen está claramente establecido.

6.1.8.5. Valoración de otros medios de pruebas.

6.1.8.5.1. Elemento de la prueba o evidencia.

Los elementos racionales incorporados al proceso de investigación, que suministran conocimientos de los hechos y contribuirán a generar elementos de juicio para las decisiones judiciales, son los siguientes:

6.1.8.5.1. Prueba documental de tipo financiera.

- Cheque
- Depósito
- Transferencia
- Estados de cuentas bancarios.

6.1.8.5.1. Prueba documental de tipo contable.

- Registros
- Balances de cuentas nominales, reales, presupuestarias y de orden entrada de diario
- Otras.

6.1.8.5.1. Prueba documental de tipo operativa.

- Facturas proveedores
- Contratos
- Recibos
- Otras.

6.1.8.5.1. Órgano de la prueba.

Identifica cuáles elementos de prueba se incorpora al proceso y quien la incorporó.

6.1.8.5.1. Medio de la prueba.

Identifica el medio utilizado para incorporarlo al proceso, si fue:

- a. Dictamen Pericial
- b. Allanamiento (improvisto, las partes no estaban)
- c. Registro (en presencia de las partes)
- d. Cadena de Custodia

6.1.8.5.1. Objetivo de la prueba.

Identificar sobre qué recae el daño y la cuantificación del mismo.

6.1.8.6. Jerarquía de los medios de prueba.

Es importante tener presente que existe una jerarquía de las pruebas. Está sugerida en el orden que las presentó el legislador.

El magistrado rafael ciprián, destacado jurista, ejemplifica que, en algunos países **la prueba literal o escrita** es la madre de todas las pruebas. Sin embargo, dependiendo de la materia y de las disposiciones legales, ese orden jerárquico puede desaparecer. Así vemos que, en la materia civil ordinaria, **la prueba escrita** es la prueba por excelencia, o **la filiación** establecida por el acta del estado civil es imponible a las partes y al juez. En derecho inmobiliario, el certificado de **título se le impone como prueba al** tribunal. Pero en materia represiva o penal, **la prueba testimonial** es la más usada, por la naturaleza de los hechos punibles y en el derecho del trabajo, la jerarquía de los medios de pruebas desaparece. Hasta la presunción de inocencia, como derecho y garantía constitucional es destruida por las pruebas y la sentencia que pone fin al proceso judicial. "El criterio jurisprudencial se ha mantenido, de que los jueces competentes en materia de fondo **son soberanos para apreciar, valorar y ponderar las pruebas**, salvo que incurran en el vicio de su desnaturalización; esto es, que un contrato de compraventa no puede ser ponderado como un contrato de préstamo, siempre que no existan otros instrumentos que permitan justificar esa apreciación, como un contra escrito o recibos de pagos de cuotas o intereses".

6.1.8.7. Aseguramiento de los medios de prueba.

Implica las medidas empleadas para preservar y proteger la integridad de las pruebas físicas o documentales. El aseguramiento evita contaminación, daño o pérdida respecto a un objeto; se asegura que sean genuina y no hayan sido alteradas “documento”; crea cadena de custodia en el que documenta el “manejo y almacenamiento” de las pruebas.

No asegurar la prueba ocasiona la pérdida de validez en el tribunal.

6.1.8.8. Divulgación de prueba.

Es un proceso en el que las partes involucradas en litigio comparten información, evidencias, con el tribunal y con la otra parte, garantizando acceso a la misma información. Puede ser obligatoria o voluntaria. No cumplir genera desventaja procesal y no garantiza la transparencia.

6.1.9. Principios para valorar la prueba.

6.1.9.9. Principio de la indivisibilidad de la prueba.

La prueba se presenta como un todo (no admite el muestreo o prueba selectiva).

Por eso es importante que el dictamen pericial contable describa la metodología utilizada para obtener las evidencias, teniendo en cuenta que la correcta es la “metodología deductiva” que parte de lo general a lo particular y que permite al juez, fiscal y abogado entender la forma en la que obtuvo sus evidencias. No será aplicable el principio de muestreo, válido para las auditorías financieras.

6.1.9.10. Principio de la contradicción de la *prueba*.

La prueba puede ser observada por todos.

6.1.9.11. Principio de la eficacia jurídica y legal de la prueba.

La prueba debe estar incorporada al proceso legal y eficazmente así es útil al juez para descubrir la verdad material.

6.1.9.12. Principio de la oportunidad de la prueba.

La prueba, cuando está en el proceso no tiene dueño y puede ser utilizada por las partes.

6.1.9.13. Principio de la oportunidad probatoria.

La prueba ayuda a las partes a afirmar o no un hecho.

6.1.9.14. Principio de la publicidad de la prueba.

El juez debe exponer la prueba en el cuadernillo para que todos la vean.

6.1.9.15. Principio de la “originalidad de la prueba”.

La prueba debe estar relacionada directamente con el hecho a investigar.

6.1.9.16. Principio de la imparcialidad de la prueba.

La prueba debe aportar al proceso.

6.1.9.17. Principio de la libertad de la prueba.

La prueba debe probarse por los medios establecidos por la ley

6.1.9.18. Principio de la irrenunciabilidad de la prueba.

La prueba una vez incorporada al proceso, la parte no puede renunciar a la misma ni retirarla.

6.1.9.19. Principio de la inmaculación de la prueba.

La prueba incorporada al proceso debe estar libre de vicios intrínsecos o extrínsecos, es decir, sin tachadura, sin alteración, etc.

6.1.9.20. Principio de la necesidad de la prueba.

La prueba es importante para administrar justicia y permite la aplicación de las normas.

6.1.9.21. Principio del interés público de la función de la prueba.

El interés en la prueba es esencial para la acción y la jurisdicción, ya que sin ella serían aparentes.

6.1.9.22. Principio de la preclusión de la prueba.

No se puede sorprender al adversario con pruebas de último minuto que no pueda contradecir.

6.1.9.23. Principio de la inmediación y dirección del funcionario judicial en la producción de la prueba.

El juez dirige la prueba, pronunciándose sobre su procedimiento o admisibilidad e interviene en su recepción.

6.1.10. El perito como órgano de prueba en los procesos judiciales

6.1.10.1. Aspectos generales.

Las tres reglas básicas por cumplir por los peritos contables en una exposición verbal, previa a una preparación rigurosa y habiendo recopilado todas las informaciones necesarias, investigado, comparado y cotejado, son:

- a. Introducción. Aquí debe tener muy claro cuál es el objeto de la pericia
- b. Cuerpo o contenido del informe. No salirse del tema, para eso utilizar el orden cronológico o de menor a mayor importancia, de acuerdo con el tema que se trate. La misión es instruir, informar, persuadir y hacer entender al tribunal los argumentos periciales, basados en criterios técnicos o científicos.
- c. Conclusión, donde hay que destacar los puntos esenciales de lo expuesto.

6.1.11. Sustentación del dictamen pericial contable, según las normas procesales del país donde se realice el encargo.

6.1.11.1. Principios que rigen la fase del juicio oral

6.1.11.1.1. Principio de oralidad.

El principio de oralidad implica que las actuaciones en el juicio deben llevarse a cabo, principalmente, de forma verbal ante el juez o tribunal. Esto supone que los hechos, las pruebas y los alegatos se presenten de manera oral, permitiendo la inmediatez en la recepción y valoración de la información.

6.1.11.1.4 Objetivos de la oralidad.

Facilitar la comunicación directa entre las partes y el tribunal.

Evitar dilaciones innecesarias al concentrar gran parte de la actividad procesal en audiencias orales.

Fomentar la claridad y la transparencia en la presentación de pruebas y argumentos.

6.1.11.1.5 Implicaciones para el perito contable.

Presentación del dictamen pericial de forma oral: aunque el perito suele presentar un informe escrito (dictamen), en el juicio oral debe exponer y, en su caso, ampliar o aclarar el contenido de manera verbal ante el tribunal.

Contestación a preguntas: el perito debe responder de manera clara y directa a las preguntas que realicen las partes y el tribunal, adaptando el lenguaje técnico-contable a un lenguaje comprensible.

6.1.11.1.6 Características principales.

Las pruebas, argumentos y declaraciones se presentan y evalúan en forma oral.

Se busca la espontaneidad en las exposiciones, lo que favorece la claridad y evita la rigidez de documentos escritos.

Los actos realizados oralmente tienen prevalencia sobre los escritos, salvo que la ley indique lo contrario.

6.1.11.1.7 Importancia.

Promueve la fluidez del proceso, evita dilaciones innecesarias y asegura que el juez tenga contacto directo con el material probatorio.

- Inmediación y Contradicción.
- Principio acusatorio.
- Publicidad.

6.1.11.1.1. Principio de la inmediación.

6.1.11.1.1.8 Concepto y alcance.

El principio de inmediación exige la presencia y participación directa del juez o tribunal durante la práctica de las pruebas en el juicio. El juez debe presenciar la incorporación de los medios de prueba (testimonios, peritajes, documentos, etc.) Para formarse su convicción de manera personal y directa.

6.1.11.1.1.9 Finalidad del principio de la inmediación.

Garantizar la valoración directa de la prueba por parte del juez o tribunal, sin intermediarios.

Posibilitar la apreciación de la credibilidad y la veracidad de las declaraciones y pruebas.

Reforzar la confianza de las partes en que la decisión se basará en la evidencia presentada y percibida de forma inmediata.

6.1.11.1.1.10 Papel del perito contable en la inmediación.

Explicación técnica en vivo: el perito contable debe comparecer personalmente ante el juzgador y las partes para exponer sus hallazgos, aclarar conceptos y responder preguntas.

Observación del tribunal: la inmediación permite al juez percibir la seguridad, solvencia y consistencia de las respuestas del perito contable, así como su lenguaje no verbal, lo que influye en la valoración de la prueba.

6.1.11.1.1.11 Características principales.

El juez debe presenciar la presentación de pruebas y escuchar los argumentos. No se delega la recepción de pruebas ni la evaluación de testimonios a terceros. Se garantiza que el juez base su decisión en lo que percibe de manera directa en el juicio.

6.1.11.1.12 Importancia.

Permite que el juez tenga una percepción integral y no fragmentada del caso, mejorando la calidad de la resolución.

6.1.11.1.1. Principio de contradicción.

6.1.11.1.1.13 Esencia del principio.

La contradicción implica la posibilidad de que cada parte en el proceso conozca, discuta y refute las pruebas y argumentos de la parte contraria. Es decir, ninguna prueba o argumento puede incorporarse al proceso sin que la parte contraria tenga la oportunidad de manifestarse al respecto.

6.1.11.1.1.14 Garantía del principio de contradicción.

El principio de contradicción es uno de los pilares del debido proceso, que asegura que cada parte pueda cuestionar la evidencia presentada por la otra parte y ofrecer sus argumentos en defensa de sus intereses. En el contexto de un juicio, la parte que no presenta inicialmente un testigo o perito tiene la oportunidad de interrogar a los presentados por la otra parte a través del contrainterrogatorio. Este principio permite una participación de todas las partes, quienes no solo tienen el derecho de presentar sus pruebas, sino también de impugnar las pruebas ajenas. En el caso de un peritaje contable, el contrainterrogatorio es crucial para examinar si el perito ha actuado con imparcialidad, ha seguido los procedimientos correctos y si su informe se basa en datos y análisis objetivos. De esta manera, el contrainterrogatorio contribuye a que los jueces tengan una visión completa y equilibrada de las evidencias.

6.1.11.1.1.15 Consecuencias procesales.

Publicidad de las pruebas: Las pruebas deben darse a conocer a todas las partes para que puedan ejercer su derecho de defensa.

Derecho a refutar: Cada parte tiene derecho a contrainterrogar testigos, peritos y a presentar prueba en contrario.

Equilibrio procesal: Garantiza que no exista indefensión y que el juicio sea justo para ambas partes.

6.1.12. Técnicas de litigación utilizados por abogados y fiscales para cuestionar el informe o dictamen pericial contable en cortes de justicia.

Procuran interrogar a los testigos o el perito con el objetivo de cuestionar la credibilidad, el testimonio o para obtener información favorable.

Existe interrogatorio, contrainterrogatorio, re-directo y recontra.

6.1.12.1. Interrogatorio por escrito o examen directo.

Conjunto de preguntas con el objeto de respaldar o rechazar la validez del informe o dictamen pericial del perito contable.

En el ámbito internacional, el examen directo se desarrolla conforme a las reglas procesales vigentes de cada país, asegurando que las preguntas sean abiertas, no sugestivas y que permitan al perito exponer sus conocimientos sin inducir respuestas predeterminadas.

Ejemplo de interrogatorio directo, citados por expertos:

- ¿Puede explicar en términos sencillos el método que utilizó para analizar los registros contables de la empresa investigada?
- ¿Cuáles fueron los principales hallazgos de su peritaje en relación con las irregularidades detectadas?
- ¿El análisis de la documentación financiera arrojó indicios de fraude contable?
- ¿Cómo se relacionan los estados financieros auditados con los hallazgos de su peritaje?
- ¿Existen inconsistencias entre la contabilidad presentada y los hechos observados en su investigación?

6.1.12.1.1. Importancia.

El examen directo es fundamental para establecer la credibilidad y confiabilidad del perito contable dentro del proceso judicial. Su importancia radica en:

- Validación del dictamen pericial: permite que el perito exponga su metodología, fuentes de información y conclusiones de manera clara y estructurada.

- Fortalecimiento de la prueba pericial: una buena presentación del dictamen refuerza su valor probatorio y ayuda al juez a comprender mejor los aspectos técnicos del caso.
- Demostración de imparcialidad y competencia: un perito bien preparado y con respuestas fundamentadas genera confianza en su testimonio y evita que su informe sea desacreditado.
- Clarificación de dudas del tribunal: permite que el perito explique conceptos complejos de forma comprensible para los magistrados y demás intervinientes.

6.1.12.1.1. Alcance y objetivo.

El alcance del examen directo se limita a los aspectos técnicos abordados en el dictamen pericial y debe centrarse en los siguientes puntos:

- Fundamentación de las conclusiones: Explicación detallada de los hallazgos del peritaje con base en documentos y normas contables.
- Metodología aplicada: Descripción de los métodos y procedimientos utilizados para realizar el análisis contable.
- Validez de la información analizada: Confirmación de que los datos revisados son confiables y relevantes para el caso.
- Explicación clara y didáctica: Presentación accesible de conceptos técnicos para que todas las partes del juicio puedan comprender el peritaje.

El objetivo principal del examen directo es convencer al tribunal de la precisión, veracidad e imparcialidad del dictamen pericial. Para lograrlo, el perito debe responder con seguridad, evitar especulaciones y apegarse estrictamente a los hechos respaldados en su informe.

Por consiguiente, el interrogatorio o examen directo es una fase crucial del peritaje contable en el ámbito judicial, ya que permite sustentar el dictamen con claridad y rigor técnico. Un perito bien preparado, con dominio de su informe y capacidad para comunicar sus hallazgos de manera efectiva, fortalece la validez de la prueba pericial y contribuye a una correcta administración de justicia.

6.1.12.2. Contrainterrogatorio o examen indirecto.

6.1.12.2.1. Concepto.

El contrainterrogatorio o examen indirecto, es el procedimiento procesal mediante el cual la parte contraria cuestiona la credibilidad, metodología y conclusiones del perito contable en un juicio. Su finalidad es evaluar la consistencia y validez del dictamen pericial, así como evidenciar posibles sesgos o errores en el análisis realizado.

Este principio está consagrado en muchas normativas nacionales e internacionales constituciones nacionales como la de Colombia, Ecuador, Perú, Paraguay, etc. Pacto internacional de Derechos Civiles y Políticos (art. 14); Convención Americana sobre derechos humanos (art.8), dependiendo de la naturaleza del juicio.

Aclaratoria:

El contrainterrogatorio no tiene como único propósito desacreditar al perito, sino evaluar la solidez y objetividad de su dictamen. No debe interpretarse como un ataque personal, sino como un mecanismo procesal que contribuye a la transparencia y a la correcta administración de justicia, permitiendo que todas las partes participen activamente en la formación de la prueba y defensa de sus intereses.

6.1.12.2.1. Importancia.

El contrainterrogatorio es una fase crítica en el proceso judicial que desempeña un papel fundamental en la búsqueda de la verdad y en la protección de los derechos de las partes involucradas. Este mecanismo procesal, que se lleva a cabo tras el interrogatorio directo de un testigo o perito, ofrece la oportunidad para que la parte contraria cuestione la credibilidad, imparcialidad y fiabilidad de los testimonios o informes presentados, en especial cuando se trata de peritos contables. Su correcta aplicación tiene varias implicancias y efectos sobre la equidad del proceso judicial y el esclarecimiento de los hechos.

6.1.12.2.1. Protección del derecho de defensa.

El contrainterrogatorio actúa como un mecanismo de defensa para las partes involucradas, asegurando que no se dicten decisiones judiciales a

partir de pruebas manipuladas, incompletas o erróneas. En el caso de los informes periciales, la defensa tiene el derecho de cuestionar la metodología, los cálculos, los supuestos y las conclusiones presentadas por el perito. Este proceso permite a las partes refutar la información que podría ser perjudicial para sus intereses o que puede estar basada en errores, sesgos o falta de evidencia.

En el ámbito contable, un perito puede haber basado su análisis en datos incorrectos, no haber seguido la normativa legal vigente, o incluso haber omitido ciertos detalles en su informe que son importantes para el caso. A través del contrainterrogatorio, la defensa tiene la posibilidad de exponer estas deficiencias, lo que puede influir significativamente en la valoración final del informe pericial.

6.1.12.2.1. Aseguramiento de la fiabilidad de los informes periciales.

Los informes periciales tienen un peso considerable en muchos casos, especialmente en aquellos donde las partes no tienen el conocimiento técnico necesario para interpretar los hechos por sí mismos, como ocurre en el caso del peritaje contable. Sin embargo, no todos los informes periciales son imparciales o infalibles pues puede ocurrir que algunos peritos presenten conclusiones erróneas, mal fundamentadas o incluso influenciadas por factores externos.

6.1.12.2.1. Eliminación de posibles sesgos.

El contrainterrogatorio también juega un papel clave en la eliminación de sesgos en los informes periciales. En algunas situaciones, un perito puede tener una preferencia inconsciente o sesgada hacia una de las partes del proceso, ya sea por motivos personales, profesionales o incluso por influencia externa. El contrainterrogatorio permite desmontar estos sesgos, ya que la parte contraria puede hacer preguntas directas sobre la imparcialidad del perito y los procedimientos seguidos, así como sobre la existencia de cualquier posible conflicto de intereses.

Si un perito contable no ha sido imparcial al no considerar adecuadamente todos los documentos o información financiera relevante, el contrainterrogatorio puede hacer que estas deficiencias sean evidentes para el juez. Esto asegura que la decisión judicial se base en un análisis justo y equilibrado de los hechos.

6.1.12.2.1. Mejora a la calidad de la decisión judicial.

El contrainterrogatorio no solo protege los derechos de las partes, sino que también contribuye a mejorar la calidad de las decisiones judiciales. Un contrainterrogatorio efectivo puede ayudar a identificar áreas problemáticas en el testimonio o informe de un perito, lo que lleva a una evaluación más detallada y cuidadosa por parte del juez.

En muchos casos, la información que un perito presenta de manera inicial puede no ser completamente clara o incluso puede ser interpretada de manera equivocada. A través del contrainterrogatorio, se pueden aclarar puntos oscuros, solicitar detalles adicionales o pedir explicaciones sobre los supuestos usados. Esto permite al juez formarse una visión más precisa y detallada, lo que facilita la adopción de una resolución ajustada a la verdad material.

6.1.12.2.1. Prevención de abusos o manipulaciones del sistema judicial.

A través del contrainterrogatorio, se protege el sistema judicial de manipulaciones o de la introducción de pruebas que puedan estar sesgadas o que carezcan de fundamentos sólidos.

Este mecanismo es especialmente relevante en países con un sistema jurídico en evolución, donde las pruebas periciales pueden tener un peso significativo en el resultado de los litigios.

El contrainterrogatorio ayuda a mantener la transparencia y la equidad, evitando que los peritos, sin querer o con intenciones dudosas, contribuyan a una toma de decisiones errónea o injusta.

En ese sentido, el contrainterrogatorio es una herramienta esencial en el proceso judicial que permite garantizar la imparcialidad, objetividad y exactitud de las pruebas presentadas, especialmente cuando se trata de informes periciales. Su correcta aplicación no solo asegura que las partes tengan el derecho de defensa, sino que también fortalece la justicia al permitir que se valoren de manera correcta los elementos probatorios.

6.1.13. Preguntas al organo de prueba (perito contable).

6.1.13.1. Preguntas objetables.

Durante el proceso de sustentación del dictamen pericial contable, es común que el perito se enfrente a preguntas objetables de los abogados que pueden poner a prueba su conocimiento, criterio y capacidad de argumentación. Estas preguntas, ya sean sugestivas, capciosas, ambiguas o irrelevantes, pueden buscar inducir respuestas sesgadas, generar confusión o desviar el enfoque del análisis técnico.

6.1.13.1.1. Preguntas sugestivas.

Son aquellas que sugieren la respuesta o inducen al perito a responder de cierta manera y sobre las cuales el perito debe estar preparado, tales como:

- ¿No es cierto que el acusado tenía intenciones de ocultar ingresos en su contabilidad?
- ¿Usted diría que la empresa cometió fraude porque así lo indican sus registros?
- ¿El balance financiero demuestra claramente que hubo manipulación de activos, ¿verdad?
- ¿Está de acuerdo en que los errores encontrados fueron intencionales y no simples omisiones?
- ¿No cree que el informe pericial favorece a la parte demandante?

6.1.13.1.1. Preguntas capciosas.

Conllevan las mismas intenciones de quien las formula, tales como:

- Considera que puede contener engaño o confusión, buscan inducir a error.
- Si la empresa tenía pérdidas, ¿cómo es que reportaron ganancias sin que usted lo haya detectado?
- ¿Usted siempre emite dictámenes sesgados en favor de la parte que lo contrata?
- ¿Cómo puede asegurar que su informe es confiable si hay otras versiones que lo contradicen?
- ¿Si el demandado no cometió fraude, por qué se le acusa de evasión fiscal?

- ¿No es contradictorio que haya encontrado inconsistencias, pero diga que no hubo delito?

6.1.13.1.1. Preguntas formuladas en términos poco claros.

Preguntas vagas o confusas que dificultan la respuesta.

6.1.13.1.1. Preguntas impertinentes e irrelevantes.

No tienen relación con el caso o con la pericia contable, tales como:

- ¿Cuál es su opinión sobre el sistema judicial?
- ¿Usted siempre ha trabajado con la fiscalía?
- ¿Cuánto gana por realizar dictámenes periciales en casos como este?
- ¿Tiene algún interés en el resultado de este juicio?
- ¿Le han ofrecido dinero alguna vez para modificar un informe pericial?

6.1.13.1.1. Preguntas repetitivas.

Se formulan varias veces con ligeras variaciones para presionar al perito, tales como:

- ¿Está seguro de que la empresa omitió ingresos en sus estados financieros?
- ¿Entonces usted confirma que hubo irregularidades contables?
- ¿Nos puede decir nuevamente si encontró evidencias de fraude?
- ¿No podría haber otro motivo para las inconsistencias detectadas?
- ¿Reafirma su dictamen sin ninguna duda o posibilidad de error?

6.1.13.2. Preguntas compuestas.

Incluyen más de un cuestionamiento en una sola formulación, tales como:

- ¿Puede decirnos si el acusado manipuló registros y si esto afectó sus estados financieros?
- ¿El informe pericial fue realizado conforme a normas contables y además validado por otros expertos?
- ¿Hubo alteración en los libros contables y también evidencia de falsificación de documentos?

- ¿La empresa presentó inconsistencias fiscales y al mismo tiempo trató de encubrir las?
- ¿Las pruebas que usted analizó indican irregularidades y también una posible intención de fraude?

6.1.13.2.1. Preguntas ambiguas.

No tienen un significado preciso o pueden interpretarse de distintas maneras, tales como:

- ¿El dictamen pericial refleja toda la realidad financiera de la empresa?
- ¿Puede asegurar que no hubo ninguna omisión en su análisis?
- ¿Cómo describe la situación económica de la empresa en términos contables?
- ¿En qué medida los estados financieros reflejan correctamente la actividad de la empresa?
- ¿Se puede decir que la contabilidad de la empresa es clara o hay dudas?

6.1.13.2.1. Preguntas especulativas.

Suponen hechos que no han ocurrido o que no pueden ser probados, tales como:

- ¿Si la empresa hubiera sido auditada antes, se habría evitado este problema?
- ¿Qué pasaría si la empresa hubiera reportado correctamente sus ingresos?
- ¿Si el acusado no hubiera cometido fraude, qué efecto tendría en el caso?
- ¿Si se implementara un mejor control interno, esto cambiaría su dictamen?
- ¿Cree que el dictamen sería diferente si los documentos analizados fueran otros?

Es fundamental que el perito contable mantenga la objetividad, se apegue estrictamente a los hechos y evite caer en especulaciones o interpretaciones que no puedan ser respaldadas con evidencia técnica. Una preparación adecuada, basada en el conocimiento profundo de las normas contables, procesales y de fondo y de peritaje, permitirá responder con claridad, solidez y profesionalismo.

En el ámbito internacional, las estrategias para manejar preguntas objetables pueden variar según la normativa de cada país, pero el principio general sigue siendo el mismo: la transparencia y la fundamentación técnica del dictamen pericial son la mejor defensa ante cualquier intento de desviar la esencia del análisis contable en un proceso judicial.

REFERENCIAS

- Aguirre, P. (2018). Peritaje contable: Principios, técnicas y práctica forense. Editorial Jurídica.
- Almagro Nosete, J. (1990). La prueba en el proceso penal. Madrid: Editorial Tecnos. [libro]
- Bayón Mohino, F. (2007). La intermediación y la oralidad en el proceso penal. Barcelona: Bosch.- Estudio monográfico.
- Código de Procedimiento Penal de la República de Bolivia (Ley N° 1970 de 25 de marzo de 1999).
- Código Penal de la República de Bolivia (Ley N° 1008 de 25 de mayo de 1988, con sus posteriores modificaciones)
- Constitución Política del Perú (1993) - Base fundamental de las garantías procesales y los principios del debido proceso.Www.Congreso.Gob.Pe] (<https://www.Congreso.Gob.Pe/>
- Código Procesal Penal de Paraguay (Ley N° 1286/98).
- Código Procesal Civil de Paraguay (Ley N° 1337/88).
- Código Civil y Comercial de Paraguay.
- Carrillo, O. (2024). Programas de formación especializada en auditoría forense y compliance. (obra literaria inedita10-1258-483)
- Carrillo, O. (2025). Laboratorio forense AFI- con enfoque Hands-on_ Colombia (obra literaria inédita).

Da Silva, O. (2014). El peritaje contable en el proceso judicial. Ediciones Jurídicas.

Devis Echandía, H. (1992). Teoría General de la Prueba Judicial. Buenos Aires: [chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcgiclfindmkaj/https://www.Salapenaltribunalmedellin.Com/images/doctrina/libros01/compendio_de_la_prueba_judicial_i.Pdf](https://www.salapenaltribunalmedellin.Com/images/doctrina/libros01/compendio_de_la_prueba_judicial_i.Pdf)

Federación Internacional de Contadores (IFAC).

González, J., & Pérez, L. (2019). El proceso judicial y el papel del perito contable en el derecho penal. Ediciones Jurídicas Latinoamericanas.

Gimeno Sendra, V. (2017). Derecho Procesal Penal. Valencia: Tirant lo Blanch.

Junta de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB)

Ley N° 6380/2019 de modernización y simplificación del sistema tributario nacional

Ley N° 025 del Órgano Judicial de 24 de junio de 2010

Ley Orgánica del Poder Judicial (Texto Único Ordenado aprobado por D.S. N° 017-93-JUS)

<https://dialnet.Unirioja.Es/servlet/libro?Codigo=988873>

López, M. (2020). Técnicas de peritaje contable y su aplicación en los tribunales. Editorial Jurídica.

López, J. (2016). Interrogatorio y contrainterrogatorio en el juicio oral. Editorial Jurídica Continental.

Maier, J. L. (2004). Derecho Procesal Penal: Fundamentos. Buenos Aires: Del Puerto. [chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcgiclfindmkaj/https://biblioteca.Csjn.Gov.Ar/cgi-bin/koha/opac-retrieve-file.PI?Id=75451bf777ca909c8b0e7669219f6db5](https://biblioteca.Csjn.Gov.Ar/cgi-bin/koha/opac-retrieve-file.PI?Id=75451bf777ca909c8b0e7669219f6db5)

Martínez, R. (2017). El examen directo y contrainterrogatorio en el proceso judicial: Estrategias para el perito contable. Editorial Universitaria.

Méndez, E. (2021). El peritaje contable forense: Desafíos en el contexto judicial moderno. Editorial Jurídica Internacional.

Nuevo Código Procesal Penal (Decreto Legislativo N° 957). [Sistema Peruano de Información Jurídica (SPIJ)](<http://spij.Minjus.Gob.Pe/>)

Ochoa, F., & Castillo, M. (2022). El reexamen directo en el juicio: Importancia y técnica del testimonio pericial. Ediciones Jurídicas del Sur.

Pérez, A. (2018). Peritaje contable en el sistema judicial: Procedimiento y defensa del informe pericial. Editorial Jurídica de América Latina.

Rodríguez, S., & Ramírez, J. (2016). Las preguntas objetables en el juicio y su impacto en el peritaje contable. Editorial Procesal.

Roxin, C. (2000). Derecho Penal. Parte General. Madrid: Civitas. Chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/<https://img.Lpderecho.Pe/wp-content/uploads/2017/03/Teoria-del-Tipo-Penal-Claus-Roxin.Pdf>

Serrano, P. (2020). Normas procesales y su relación con el dictamen pericial contable. Editorial Contable.

Taruffo, M. (2008). La Prueba en el Proceso Judicial. Editorial Marcial Pons.

Vega, D., & López, J. (2019). La preparación psicológica del perito: Aspectos clave en el desempeño judicial. Editorial Pericial.

Vitali, N. (2013). La prueba pericial en el proceso penal: aspectos sustantivos y Procesales. Bogotá: Leyer.

Zaffaroni, E. R., Alagia, A., & Slokar, A. (2005). Derecho Penal. Parte General. Buenos Aires: Ediar.

Este libro, **MANUAL DE PROCEDIMIENTOS
DE PERITAJE CONTABLE**, es una publicación
de la *Asociación Interamericana de
Contabilidad (AIC)*, y la *Comisión Técnica
Interamericana de Peritaje Contable y
Auditoría Forense*.

Primera edición digital 2025.

ISBN: 978-9945-9482-1-9



9 789945 948219