

**ALGUNAS CUESTIONES SOBRE LA PRUEBA PERICIAL CONTABLE EN EL
PROCESO PENAL PERUANO EN EL MARCO DE LA INVESTIGACIÓN
CONTRA EL CRIMEN ORGANIZADO.**

Por: *El lobo estepario*¹

INTRODUCCIÓN

En el marco de la investigación contra el crimen organizado, el Ministerio Público debe realizar todos los actos de investigación necesarios para lograr la averiguación del delito; y también, todos aquellos actos que permitan el aseguramiento de las fuentes de prueba para la realización de los medios de prueba correspondientes que permitan extraer datos válidos para formular posteriormente la acusación fiscal.

Uno de los medios de prueba que recoge nuestro Código Procesal Penal del 2004, es la prueba pericial y en específico, para este tipo de delitos, la realización de una pericia contable es necesaria para interpretar y averiguar los diferentes mecanismos financieros de los que se valen las organizaciones criminales para la comisión de sus delitos.

En tal sentido, dada la importancia de este medio de prueba, sorprende que en nuestra doctrina nacional no haya sido casi abordado por los especialistas del derecho procesal penal, sino que, ha sido dejado a la interpretación del juzgador el establecer su valoración y desarrollar la valoración de sus particularidades.

Consideramos que si bien, la labor de interpretación jurisdiccional es fundamental para brindar mayor seguridad jurídica en nuestro sistema jurídico, es igual de necesario, que la doctrina atenta a los diversos y constantes cambios legislativos que se han generado en los últimos tiempos con motivo del avance del crimen organizado en nuestro país, proporcione a nuestros jueces la claridad y reflexiones necesarias para que pueda realizar su labor decisoria de una manera más eficiente.

En consecuencia, el presente trabajo de investigación tiene por finalidad realizar solo una aproximación al desarrollo dogmático de la prueba pericial contable, para que, de esta manera, sea el motivo para el inicio de nuevas investigaciones que permitan dilucidar las diversas cuestiones derivadas de su aplicación en la práctica, y que por la extensión del presente trabajo, no se han abordado con mayor rigurosidad. De generarse el debate académico en torno a la prueba pericial contable, el presente esfuerzo académico habrá cumplido con su finalidad.

¹ Dedico este trabajo a mi madre, y a todas aquellas personas que lo hicieron posible.

CAPITULO I

LA PERICIA CONTABLE EN LA INVESTIGACIÓN PREPARATORIA DE LOS DELITOS DE CRIMINALIDAD ORGANIZADA

1.1. Concepto de pericia contable.

Entendiéndose, que la pericia como medio de prueba tiene por finalidad el descubrir o valorar un determinado elemento de prueba en base al conocimiento especializado del perito, que puede ser de índole científica, artística, técnico o reglas o máximas de la experiencia, a los cuales el juez no tiene acceso ya que escapa a su esfera de conocimiento; es que, podemos afirmar – como lo hace Whitthaus – que “cuanto más técnica sea la cuestión sometida a decisión judicial, mayor importancia adquiere la pericia²”.

Uno de los campos de mayor complejidad lo constituye la investigación de la *criminalidad organizada*, ya que, generalmente, se presentan una amplia gama de operaciones financieras las cuales tienen por finalidad evadir los controles gubernamentales y con ello perpetrar sus actos ilícitos tales como *el blanqueo de capitales o el lavado de activos*.

Es en este escenario en el cual la pericia contable adquiere mayor relevancia. La labor de un perito con acreditada experticia en el manejo de la información contable se hace indispensable para desentrañar todas las complejas operaciones financieras de las que se valen las organizaciones criminales para realizar las conductas delictivas.

Se puede definir la pericia contable como una labor de investigación desarrollada por un Contador Público Colegiado en un proceso judicial, contando con la información del expediente judicial, los libros y registros de contabilidad y la información de las

² WITTHAUS, Rodolfo E. *Prueba pericial*. 1º edición, Buenos Aires, Editorial Universidad, 1991, pág. 21.

partes y de terceros y realizando la aplicación de métodos y procedimientos que le permiten esclarecer los hechos puestos a su consideración³.

1.2. La importancia de la pericia contable en la investigación de los delitos de criminalidad organizada.

La importancia de la pericia contable en el marco de la investigación de los delitos de criminalidad organizada debe ser analizada desde el contexto en el cual se desarrolla este fenómeno delincuenciales.

La criminalidad organizada en escala global ha evolucionado, las mafias se han reforzado y transformado en sujetos empresariales y en verdaderos holdings económicos financieros, hasta el punto de incidir en las decisiones de los gobiernos, en el sistema de crédito y en las reglas de los mercados⁴; es decir, la criminalidad organizada ya no es solo una mera internacionalización de organizaciones y de sus actividades criminales, sino que, estamos frente a una potencia económica criminal con una estructura de gran complejidad a nivel organizativo⁵.

Entre sus diversas actividades criminales tenemos el intercambio de: armas, drogas, informaciones industriales y militares, dinero de origen ilícito, materiales radioactivos, mano de obra, trata de blancas, órganos humanos, embriones, obras de arte, entre otros; son bienes cuyo intercambio a nivel mundial ha generado un nuevo sector de la actividad económica⁶.

³ MENDOZA GORRITTI, Justo y ANDRADE LAYA, Víctor. *Taller: Pericias Contables y Económicas*, Material de enseñanza – Academia de la Magistratura, Lima, 2013, p. 12.

⁴ FORGIONE, Francesco. *Mafia export. Como la 'Ndrangheta, la Cosa Nostra y la Camorra han colonizado el mundo*, Anagrama, Barcelona, 2010, p. 37. En igual sentido ANARTE BORRALLLO, Enrique. *Conjeturas sobre la criminalidad organizada*, En: FERRÉ OLIVE, Juan y ANARTE BORRALLLO, Enrique (Eds.) *Delincuencia Organizada*, Universidad de Huelva, España, 1999, p. 15.

⁵ BLANCO CORDERO, Isidoro. *Criminalidad organizada y mercados ilegales*, En: Revista EGUZLIKORE, Número 11, Diciembre, San Sebastián, 1997. p. 214.

⁶ Ídem, p. 215.

El ingreso proveniente de dichas actividades ilícitas ha fomentado que se acumulen increíbles patrimonios en los principales jefes de las organizaciones criminales, otorgando con ello, un poder económico y político sin precedentes y en constante aumento. De ahí, que uno de los principales problemas de los líderes criminales es invertir dicha liquidez ilegal acumulada en el tráfico comercial, limpiando de esta manera los beneficios derivados de las operaciones ilícitas⁷.

Estas operaciones que tienen por objeto el ingreso de patrimonios ilícitos en el mercado comercial, se denominan “*lavado de activos*” o “*blanqueo de capitales*”⁸, las mismas que, se ven facilitadas en dos aspectos: a) *A nivel internacional*, por la existencia de “*paraísos fiscales*”, territorios en los que está garantizado, no sólo una presión fiscal baja o nula, sino también el secreto bancario⁹; y b) *A nivel nacional*, la creación por parte de los grupos criminales de empresas dedicadas al sector servicios, debido a que este tipo de empresas son las más adecuadas para la ocultación y el manejo de dinero sucio¹⁰, y fáciles de relacionar con las entidades bancarias¹¹.

Es en ese escenario global, y con el avance cada vez mayor de la criminalidad organizada en nuestro país, es que con la finalidad de evidenciar estas actividades relacionadas al lavado de activos, la pericia contable constituye uno de los medios

⁷ Ídem, p. 219.

⁸ El origen de tal expresión se remonta a la utilización por parte de las organizaciones mafiosas, fundamentalmente en los Estados Unidos, de cadenas de lavanderías automáticas para colocar los fondos de origen ilícito y el dinero obtenido de manera ilegal con el objetivo de encubrir su origen.

⁹ BLANCO CORDERO, Isidoro. *Criminalidad organizada y mercados ilegales*, ob.cit., p. 224. Asimismo, cuando se habla de “*paraísos fiscales*”, no solo se alude a las islas perdidas del Caribe o del Pacífico; hay también un país como Suiza, en el corazón de Europa, del que se calcula que por sí solo alberga en las cajas fuertes de sus bancos una tercera parte de toda la riqueza de las familias más acaudaladas del planeta: 11 billones de dólares, casi cuatro veces el PBI de Alemania. Cfr. FORGIONE, Francesco. *Mafia export. Como la 'Ndrangheta, la Cosa Nostra y la Camorra han colonizado el mundo*, ob.cit., p. 35.

¹⁰ BLANCO CORDERO, Isidoro. *Criminalidad organizada y mercados ilegales*, ob.cit., p. 224.

¹¹ “*la utilización del sistema bancario y financiero para reciclar los beneficios que se obtienen de distintas actividades delictivas ha sido una práctica extendida e impune durante muchos años, prácticamente en todo el mundo. Partiendo de cierta complicidad del sistema financiero, se ha utilizado dicho sistema para la transformación de capitales de origen ilícito, provenientes de la comisión de delitos graves, en dinero de libre sospecha. Sin duda, todo ello no hubiera sido posible si las entidades bancarias e intermediarios financieros hubieran puesto un poco de diligencia y colaboración, detectando las transacciones de origen poco claro*”. FERRÉ OLIVE, Juan Carlos. “*Blanqueo*” de capitales y criminalidad organizada, en: FERRÉ OLIVE, Juan y ANARTE BORRALLA, Enrique (Eds.) *Delincuencia Organizada*, Universidad de Huelva, España, 1999, p. 85.

idóneos para la dilucidación de las complejas operaciones contables durante el proceso del lavado de dinero y otros delitos considerados dentro del concepto de la criminalidad organizada.

1.3. La dirección fiscal de la investigación con la finalidad de recabar elementos para una pericia contable.

La función del Fiscal como director de la investigación del delito, debe entenderse a partir del contexto de la reforma procesal penal iniciadas a partir de la década de los 80' y en contraste con la anterior regulación de nuestro Código de Procedimientos Penales de 1940, que inspirado en un sistema inquisitorial, sometía la función fiscal a los designios del Juez instructor, es decir, el Fiscal era relegado a un mero apoyo del Juez quien tenía a su cargo la dirección de la *instrucción*.

En efecto, el escenario del fiscal como promotor de la acción penal, antes de las reformas de la década de 1980 – como señala Mauricio Duce - se encontraba reducido a funciones de carácter más bien burocrático y no como investigadores activos, cuestión que normativamente era entregada a los jueces de instrucción y realizada en la práctica por la policía¹².

En nuestro ordenamiento jurídico, y a pesar de la regulación de nuestra Constitución Política de 1993, que en su art. 159° ya establecía al Fiscal como director de la investigación del delito¹³; vemos que, materialmente dicha función no era de

¹² Asimismo, si bien el modelo inquisitivo pretendía asignar al Ministerio Público una labor esencial en la etapa de juicio oral, como señala Duce, “sin embargo el hecho histórico de que la etapa de instrucción se haya engullido al juicio y que, en la práctica del sistema inquisitivo reformado, los jueces asuman un rol protagónico en la producción de la prueba en el juicio, relegó también al Ministerio Público a un papel secundario en esta etapa”. Cfr. DUCE, Mauricio. “*El Ministerio Público en la Reforma Procesal Penal en América Latina: Visión General acerca del Estado de los Cambios*”. En página web: <http://www.sistemasjudiciales.org/content/jud/archivos/notaarchivo/463.pdf>, consultado el 07 de febrero de 2015; en nuestro sistema procesal penal peruano recordemos que con la regulación del procedimiento sumario, no existía el juicio oral como etapa del proceso penal sino que el Juez luego de realizada la instrucción y correr traslado a las partes del dictamen acusatorio, quienes se pronunciaban sobre la posibilidad de llevar a cabo una audiencia de informe oral, emitía sentencia, por tanto, en el procedimiento sumario la labor fiscal ni siquiera se encontraba en un papel secundario, sino que pasaba totalmente desapercibida.

¹³ Art. 159° Const. Polit. De 1993.

cumplimiento efectivo, debido en gran parte por la vigencia de los procesos penales de corte inquisitivo donde el Juez Instructor adquiriría mayor relevancia.

Por ello, uno de los objetivos de la reforma era propiciar un fortalecimiento institucional del Ministerio Público con la finalidad de que pueda cumplir eficientemente, ya no sólo su función como promotor de la acción penal, sino que, sea el encargado de dirigir desde su inicio la investigación del delito¹⁴.

En ese sentido, la nueva labor de dirección del fiscal encuentra su función principal en ser el estratega y planeador de la investigación fiscal elaborando la estrategia a seguir para el esclarecimiento de los hechos, será proactivo en la investigación y dirigirá los actos de investigación que realice la Policía garantizando en su desarrollo los derechos y garantías constitucionales¹⁵.

El Nuevo Código Procesal Penal acorde con las exigencias de la reforma procesal penal, ha regulado normativamente las atribuciones del Fiscal como director de la investigación del delito, así ha establecido:

“Artículo IV. Titular de la acción penal.

*1. El Ministerio Público es titular del ejercicio público de la acción penal en los delitos y tiene el deber de la carga de la prueba. **Asume la conducción de la investigación desde su inicio, decidida y proactivamente en defensa de la sociedad** (...).”* (Negrita, cursiva y subrayado es nuestro)

Corresponde al Ministerio Público:

4. Conducir desde su inicio la investigación del delito. Con tal propósito, la Policía Nacional está obligada a cumplir los mandatos del Ministerio Público en el ámbito de su función.

¹⁴ Entre las consecuencias necesarias que originó este cambio de roles, significó la indefectible abolición del modelo de juez instructor, Cfr. DUCE, Mauricio. *El Ministerio Público en la Reforma Procesal Penal en América Latina: visión general acerca del Estado de los Cambios*, ob.cit., p. 68.

¹⁵ En igual sentido ORE GUARDIA, Arsenio. *El Ministerio Fiscal: Director de la investigación en el Nuevo Código Procesal Penal del Peru*. En página web: <http://www.incipp.org.pe/media/uploads/documentos/ministeriofiscalaog.pdf> , consultado el 07 de febrero de 2015. P. 15.

Entonces, tenemos que el fiscal será el director de la investigación desde su inicio; sin embargo, la propia norma refiere que la dirigirá proactivamente, es decir, no basta solo con ser formalmente el director de la investigación sino que dispondrá y actuará todos los actos de investigación necesarios para lograr los fines de la investigación. De esta manera, se garantiza una defensa de los intereses de la sociedad.

La labor de dirección proactiva del fiscal en la investigación del delito debe responder necesariamente a una *estrategia o planeamiento* que le permita utilizar eficientemente los recursos de los que dispone en el plazo legal establecido en la norma para el desarrollo de la investigación.

Sin una debida estrategia de investigación trazada y previamente coordinada con la policía nacional, no será posible una adecuada gestión en la persecución del delito, ya que debe entenderse que la Fiscalía no es experta en pesquisas y otras actuaciones técnicas sino que es competencia de la Policía Nacional, quien deberá poner a su disposición todos sus recursos para seguir la ruta de investigación previamente establecida¹⁶; de no establecerse una estrategia y una coordinación previa, existe mayor riesgo para la producción de malas prácticas, tales como:

- Que se programen diligencias o actuaciones que no tienen ninguna relación con los hechos del caso.
- Que existan repeticiones de actuaciones que ya fueron llevadas a cabo y de las cuales ya se obtuvo información para el caso, lo que genera dilación del proceso.

¹⁶ En ese sentido, señala Angulo Arana que: “Respecto a la totalidad de la investigación, no parece un mandato lógico que se espere que el Fiscal oriente y solicite en detalle, todas las actuaciones técnicas y periciales de la policía, ya que generalmente, no poseerá formación y experiencia cabal en criminalística ni respecto de los medios tecnológicos con que cuenta la policía y sus posibilidades y limitaciones, desconociendo igualmente, respecto muchas prácticas y la debida interpretación de sus resultados. Entendemos, por tanto, que al fiscal le corresponde trazar las coordenadas generales que hagan de la investigación un ejercicio legal válido de búsqueda de material probatorio incriminante”. ANGULO ARANA, Pedro. *La Función del Fiscal*, Jurista Editores, Lima, 2007, pp. 580-581.

- Que no se cumpla con evaluar la documentación recabada de las investigaciones dentro del plazo establecido, generando prorrogas consecutivas en los plazos de investigación.
- Que no se ejerza un debido control de legalidad en las diligencias llevadas a cabo por la policía, propiciando que se generen nulidades de dichas actuaciones.

Ahora bien, en la investigación de delitos de crimen organizado uno de los aspectos esenciales en los cuales deben incidir los actos de investigación, reside en recabar, obtener y asegurar los documentos contables y financieros necesarios para que se lleve a cabo la pericia contable.

Sin embargo, como refiere Raúl Saccani, “el investigador deberá tener en cuenta que, en la mayoría de los casos, la información relacionada con los movimientos de cuentas bancarias del sujeto investigado será la que mejor ilustre acerca de los movimientos y el destino final de los fondos posiblemente relacionados (...) lamentablemente, esta valiosa información no estará disponible a menos que de forma fortuita se encuentren los extractos bancarios en formato electrónico entre los archivos recuperados de la computadora del sospechoso, cada vez más común con la actual administración de cuentas bancarias vía internet (...) para superar estos escollos, será primordial llevar a cabo un análisis preliminar que permita justificar tal medida, que será desarrollado en el aparato siguiente (métodos indirectos). En todos los casos deberá seguirse la recomendación del abogado que lleve el caso”¹⁷.

Entre los procedimientos de búsquedas de pruebas que puede utilizar el fiscal encontramos:

¹⁷ SACCANI, Raúl R. *Tratado de auditoría forense. La investigación y prueba de los delitos de cuello blanco*, La Ley; KPMG, Buenos Aires, 2012, p. 595.

| Procedimiento | Art. CPP |
|--|----------------------|
| Las pesquisas | Art. 208° CPP |
| El allanamiento | Art. 214° CPP |
| El levantamiento del secreto bancario y de la reserva tributaria | Art. 235° - 236° CPP |

Para el éxito de estas medidas y con ello el aseguramiento de las pruebas para la pericia contable, es necesario una eficiente planificación y estrategia fiscal para que se logre una mayor celeridad en su tramitación y la debida observancia del procedimiento para evitar futuras nulidades.

1.4. Cuestiones respecto al nombramiento del perito contable oficial.

El art. 173°.1 del Código Procesal Penal 2004, ha establecido respecto al nombramiento de peritos, que:

“escogerá especialistas donde los hubiere y, entre estos, a quienes se hallen sirviendo al Estado, los que colaborarán con el sistema de justicia penal gratuitamente. En su defecto lo hará entre los designados o inscritos, según las normas de la Ley Orgánica del Poder Judicial”.

La elección del perito cuando se trata de una pericia de oficio, es encargado al Juez competente y, durante la investigación preparatoria, al Fiscal o el Juez de Investigación Preparatoria, quienes deberán elegir al perito contable a través de la Oficina de Registro de Peritos Judiciales (REPEJ) o del Registro de Peritos Fiscales (REPEF)¹⁸. Entre las nóminas del registro de peritos fiscales para el Distrito Fiscal de Lima, tenemos que la

¹⁸ Creado mediante Resolución de la Junta de Fiscales Supremos N° 115 – 2011 – MP – FN – JFS, de fecha 6 de diciembre de 2011. Su reglamento fue aprobado mediante la Resolución de la Fiscalía de la Nación N° 1197 – 2012 – MP – FN, de fecha 17 de mayo de 2012.

cantidad de peritos contables fiscales asciende a 86 peritos debidamente inscritos en el Registro de Peritos Fiscales¹⁹.

Asimismo, continua el citado artículo que: *“Sin embargo, se podrá elegir dos o más peritos cuando resulten imprescindibles por la considerable complejidad del asunto o cuando se requiera el concurso de distintos conocimientos en diferentes disciplinas”*. Lo que busca esta regulación es brindar un mayor capital humano para la realización de la pericia; en nuestro caso, la pericia contable.

En efecto, la complejidad del asunto, como lo es la investigación de la criminalidad organizada hace necesaria la presencia de más de dos peritos, que colaboren en el desarrollo del acto pericial contable con la finalidad de analizar la gran cantidad de documentación contable de donde extraerán sus conclusiones. Asimismo, la diversidad de peritos permitiría un adecuado debate previo y uniformización en cuanto a la metodología para abordar la peritación contable, así como en la contrastación de opiniones antes de emitir las conclusiones finales del informe pericial.

Por otro lado, el aumento en la cantidad de peritos que desarrolle la labor pericial contable permitiría que la remisión del informe pericial sea con mayor celeridad.

Señala, el inc.2 del citado art. 173° que:

“La labor pericial se encomendará, sin necesidad de designación expresa, al Dirección Ejecutiva de Criminalística de la Policía Nacional del Perú, a la Dirección de Policía Contra la Corrupción y al Instituto de Medicina Legal, así como a los organismos del Estado que desarrollan labor científica o técnica, los que presentarán su auxilio gratuitamente. También podrá encomendarse la labor pericial a universidades, institutos de investigación o personas jurídicas en

¹⁹ Conforme a la información proporcionada mediante la Resolución de la Fiscalía de la Nación N° 1644 – 2014 – MP – FN, de fecha 05 de mayo de 2014.

general, siempre que reúnan las cualidades necesarias para tal fin, con conocimiento de las partes”.

En consecuencia, se entiende que, además de los registros oficiales de peritos judiciales y fiscales, y sin necesidad de designación expresa se podrá encomendar la labor pericial a la Dirección Ejecutiva de Criminalística de la Policía Nacional del Perú, a la Dirección de Policía contra la Corrupción, instituciones que cuentan con peritos contables a su disposición o también a otros organismos del Estado (Colegios de Contadores Públicos del Perú), Universidades (Facultades de Contabilidad), institutos de investigación o personas jurídicas en general.

1.5. Cuestiones respecto al nombramiento del perito contable de parte.

El art. 177° del CPP del 2004, establece de manera general la posibilidad del nombramiento de un perito de parte, así señala lo siguiente:

“Art.177° Perito de Parte.

- 1. Producido el nombramiento del perito, los sujetos procesales, dentro del quinto día de notificados u otro plazo que acuerde el juez, pueden designar, cada uno por su cuenta, los peritos que considere necesarios.*
- 2. El perito de parte está facultado a presenciar las operaciones periciales del perito oficial, hacer las observaciones y dejar las constancias que su técnica les aconseje.*
- 3. Las operaciones periciales deben esperar la designación del perito de parte, salvo que sean sumamente urgentes o en extremo simples”*

La doctrina comparada entiende por perito de parte a aquel cuya contratación la realizan directamente los litigantes, para que se presenten Informes en apoyo a sus planteamientos, o aquellos profesionales que perteneciendo a una repartición pública preparan informes sobre el resultado de su labor. No es necesario que estén en Nómina,

pero si deben estar hábiles para el ejercicio de la profesión, en el caso de los que tienen esa condición²⁰.

Según nuestra legislación el perito de parte, de acuerdo al inciso 1 del citado artículo, faculta a las partes para acreditar peritos que podrán participar en la labor pericial que realicen los peritos oficiales propuestos por el Ministerio Público o Juez de Investigación Preparatoria. La importancia de la norma radica en la posibilidad de que un perito de parte comparta las mismas experiencias que darán pie a la formación de la convicción de sus otros colegas, lo que permitirá un acercamiento directo con la forma de pensar y razonar, que luego se expresarán en el dictamen pericial.

El nombramiento del perito de parte, deberá ser puesto de conocimiento del Juez competente a fin de que en su accionar se desenvuelva conforme a los lineamientos que señale.

El inciso 2 del citado artículo, establece que *“los peritos de parte estarán facultados para presenciar las operaciones periciales, hacer las observaciones y dejar las constancias que su técnica les aconseje”*; en tal sentido, según esta regulación, los peritos de parte podrán presenciar las operaciones periciales del perito oficial, en el presente caso, observarán el análisis de los métodos, técnicas o procedimientos empleados en la labor pericial contable, así como el uso de instrumentos y/o equipos utilizados en la labor pericial contable, respecto de los cuales puede hacer observaciones, las que pueden recaer sobre la naturaleza del método empleado (aplicación técnica deficiente, uso de técnica o procedimiento incorrecto o no aplicable para lo que será objeto de análisis, técnica desfasada, entre otros), asimismo, también observarán el manejo eficiente de la documentación contable, si logran realmente analizar la totalidad del material contable puesto a su disposición o si no se logra analizar completamente, entre otros; circunstancias respecto de las cuales deberá dejar constancia según las técnicas que manejen.

²⁰ MENDOZA GORRITTI, Justo y ANDRADE LAYA, Víctor. *Taller: Pericias Contables y Económicas*, ob.cit., p. 10.

En síntesis, los peritos de parte pueden presenciar las diferentes operaciones periciales por el perito oficial, determinando en su informe la objetividad y eficiencia aplicada por el perito del Ministerio Público o de oficio, de igual modo reviste de mayores garantías al derecho de defensa posibilitando sentar observaciones, dejando constancia de alguna inconsistencia en el procedimiento del perito oficial que consideren conveniente señalar.

En esta dinámica, el perito de parte puede afirmar la existencia de un procedimiento alternativo que pueda determinar de mejor forma o contrastablemente los resultados a obtener o exista un procedimiento complementario que sea necesario en la obtención de resultados precisos o aproximados al hecho.

Por último, la regulación del inciso 3 del art. 177° del CPP del 2004, establece que: *“las operaciones periciales deben esperar la designación del perito de parte, salvo que sean sumamente urgentes o en extremo simples”*; es decir, la *“urgencia”*, a la que se refiere este inciso, se encuentra determinado por el peligro de la desaparición de los elementos necesarios que necesitaría el perito para realizar su labor pericial y emitir sus conclusiones; asimismo, la *“extrema simplicidad”* se refiere a casos en que el procedimiento utilizado es común al oficio pericial, por lo que cualquier contraste no requiere más que una comprobación del uso de la técnica o método empleado.

En tal sentido, entendemos que tratándose de una pericia contable en el marco de una investigación de casos de criminalidad organizada, es necesario que exista una eficiente labor del Ministerio Público y la Policía Nacional para resguardar dichos documentos contables mediante los mecanismos de búsqueda de pruebas que hicimos referencia anteriormente; además que, por la complejidad de la documentación contable por analizar, el perito contable deberá valerse de diversas técnicas y procedimientos para el desarrollo del acto pericial contable; por ello, es que consideramos que este supuesto normativo sería de difícil aplicación por la propia calidad de la pericia contable y la

investigación contra la criminalidad organizada, siendo necesaria la presencia del perito de parte conforme a la conveniencia de las partes.

1.6. Cuestiones respecto al procedimiento de designación y obligaciones del perito contable.

1.6.1. Respecto al objeto de la pericia contable.

Como ya hemos señalado anteriormente, el objeto de la pericia contable es aquello sobre lo que recaerá la labor pericial, es decir, sobre aquel hecho que merezca un análisis técnico o científico que permita informar al juzgador.

En tal sentido, según el art. 174°.2 del CPP del 2004, se establece que el objeto, punto o problema sobre el cual recaerá la pericia debe estar prevista en la disposición o resolución de nombramiento, esta es su formalidad; con la finalidad que, desde el inicio de la labor pericial ya se tenga establecido cual es objeto de la misma, facilitando de esta manera la labor de los peritos de parte, en caso, existan desviaciones en cuanto al análisis pericial que se solicita.

1.6.2. Respecto al plazo para la presentación del informe pericial contable.

El art. 180°.1 del CPP del 2004 establece como regla general respecto al plazo de la pericia, lo siguiente:

“El plazo para la presentación del Informe Pericial será fijado por el Fiscal o el Juez, según el caso”.

Según el citado artículo el plazo de presentación del informe pericial y con ello el plazo de duración del procedimiento pericial deberá ser establecido por el Fiscal o el Juez, según cada caso en concreto.

Asimismo, el art. 174º.2 del CPP señala que:

“La disposición o resolución de nombramiento precisará el punto o problema sobre el que incidirá la pericia y fijará el plazo para la entrega del informe pericial, escuchando al perito y a las partes”.

Teniendo en consideración que la prueba pericial contable, consta de dos fases puntuales: 1) *La elaboración o presentación del informe;* y 2) *la declaración pericial o prueba pericial propiamente dicha;* las mismas que deben ser interpretadas como una sola, es decir, como el proceso de formación de la prueba pericial contable, sin distinguir esta como dos pruebas diferentes como anteriormente se hacía²¹; entendemos que el presente plazo solo debe ser considerado para la primera fase, que concluiría con la presentación del informe pericial al Fiscal quien de acuerdo a su estrategia lo podría o no incluir en su dictamen acusatorio.

De aquí surgen las siguientes preguntas: *¿Cuál sería el plazo más idóneo o razonable para la presentación del informe pericial? ¿Cuáles son las consecuencias jurídico-procesales del retardo de la presentación del informe pericial?*

Aunque la norma procesal no lo establece expresamente entendemos que debe realizarse una audiencia donde se designe y establezcan las obligaciones del perito contador. En esa audiencia, se escuchará los fundamentos por los cuales el perito nombrado establezca un determinado plazo para la realización de su labor pericial y para presentar su informe pericial.

²¹ Cfr. Directiva N° 008 – 2012 – MP – FN. *Ofrecimiento y la Actuación de la Prueba Pericial*. Fundamento 2. Publicado el 15 de agosto de 2012.

Para la determinación del plazo de presentación del informe pericial, lo que incluye el tiempo que dure el acto pericial, dependerá de varios factores entre ellos:

- ***La complejidad del asunto, como en los casos de criminalidad organizada.***
- ***La cantidad de la información contable que se deberá examinar.***
- ***La cantidad de peritos intervinientes en el acto pericial.***

Los cuales conforme lo indica la norma procesal penal señalada anteriormente, deberán ser fundamentados por el perito y luego las partes podrán emitir sus opiniones al respecto.

Culminada la audiencia se emitirá la disposición o resolución de nombramiento correspondiente donde se fijará el plazo de entrega del informe pericial.

Si bien, dentro de la regulación de la pericia en el CPP del 2004, no se establece expresamente que sucede cuando se presenta un informe pericial fuera del plazo establecido en la Disposición o Resolución, entendemos que siendo la pericia en su primera fase como una actuación procesal, se encuentra sometida a los plazos procesales previstos en el Código Procesal Penal del 2004. El incumplimiento de la entrega del informe pericial en el plazo establecido, conlleva la ***caducidad*** de lo que se pudo o debió hacer, conforme a lo señalado en el art. 144° del CPP del 2004, por tanto, “*el peritaje, como cualquiera otra prueba, extemporáneamente entregado carece de valor probatorio*”²².

²² ARENAS SALAZAR, Jorge. *La prueba pericial en materia penal*, Ediciones Doctrina & Ley, Bogotá, 2014, p. 164.

1.7. Cuestiones sobre el procedimiento de la prueba pericial contable frente a la investigación de la criminalidad organizada.

1.7.1. El desarrollo del acto pericial contable.

a) Sobre los documentos contables o financieros de interés para el desarrollo del acto pericial contable.

Para Raúl Saccani existen diversos tipos de registros y documentación bancaria de interés que puede servir para el análisis del procedimiento pericial contable. Es así que, considera - conforme lo ha establecido la Oficina de Naciones Unidas contra la Droga y el Delito (UNODC en sus siglas en inglés) - que los documentos que identifican las operaciones y características de los productos bancarios (cuentas corrientes, caja de ahorro, plazos fijos, entre otros) son: *el legajo del cliente (que incluye el formulario de apertura o vinculación, también llamado en otros países “formato de apertura”), el registro de firmas autorizadas, el estado de cuenta o extracto bancario, los depósitos, los cheques, transferencias, los prestamos y las tarjetas de crédito*²³.

- *El legajo del cliente:* Este documento contiene información sobre la identificación de las personas físicas o jurídicas, generalmente contenida en los formularios de vinculación y/o apertura de la cuenta corriente, caja de ahorro o producto que se trate.

El conjunto de esta información debería permitir aspectos tales como la identificación, ubicación y localización,

²³ UNODC, *Riesgo de Lavado de Activos en Instrumentos Financieros y Comerciales*, 2da. Versión, p. 13 y ss. Citado por SACCANI, Raúl R. *Tratado de auditoría forense. La investigación y prueba de los delitos de cuello blanco*, La Ley; KPMG, Buenos Aires, 2012, p.596 y ss.

actividad económica, ingresos y gastos, activos, pasivos y capital, referencias comerciales o personales, principales clientes o proveedores del titular.

- *Registro de firmas:* El formato de registro de firmas suministra información sobre las personas que están autorizadas para el manejo de la cuenta corriente. Generalmente aparece el nombre, identificación, huella dactilar y la calidad del autorizado (nivel de autonomía que le concede el titular para el manejo de la cuenta, según las instrucciones impartidas). El registro de firmas es la evidencia del contrato entre el banco y su cliente. Cuando este abre una cuenta, la entidad está obligada a requerir que firme un formulario donde quedará registro de su firma manuscrita y de la de aquellas personas que el cliente autorice.
- *El estado de cuenta o extracto bancario:* es el reporte periódico de las transacciones de crédito y débito de las cuentas del cliente. El banco elabora un extracto detallado mensual, en orden cronológico, de todas las operaciones realizadas en la cuenta corriente y totaliza las entradas y salidas de dinero en un resumen²⁴.

Con la información del estado de cuenta corriente se puede establecer el origen y destino de una cuenta corriente y las diferentes maneras como se trasladan los fondos.

- *Cheques:* Son órdenes de pago pura y simple librada contra el banco en el cual el librador tiene fondos depositados a

²⁴ Cfr. UNODC, *Riesgo de lavado de activos en instrumentos financieros y comerciales*, ob.cit., p. 18.

su orden en cuenta corriente bancaria, o está autorizado para girar en descubierto.

- *Transferencias bancarias:* Es un sistema mediante el cual se transfieren fondos entre distintas cuentas bancarias sin necesidad de transportar físicamente el dinero. Las transferencias, pueden realizarse a través de cajeros automáticos, home banking, o las sucursales de la entidad bancaria. Este documento es importante ya que permite identificar o confirmar el origen o destino del dinero desde o hacia una cuenta corriente y algunos datos sobre las personas involucradas.
- *Préstamos:* Es un producto financiero característico de entidades financieras y cooperativas. Son fondos provistos a una persona física o jurídica por una entidad financiera, con o sin garantía, a distintos plazos de vencimiento (corto, mediano o largo plazo).

Los préstamos paralelos o “*back to back*”, han sido instrumentos comunes para maniobras de lavado de activos o evasión impositiva. Consisten en una transacción en la que dos entidades con sedes principales en diferentes países, acuerdan prestarse mutuamente principales equivalentes, según los tipos de cambio vigentes, de sus respectivas divisas. Cada parte recibe intereses de su contraparte como pago del préstamo realizado con base en los tipos de interés vigentes para cada divisa.

Los principales de cada divisa son intercambiados al principio y al vencimiento del préstamo, al tipo de cambio

de contado vigente al comienzo del mismo. En relación al lavado de activos, los préstamos *back to back* permiten justificar el movimiento de divisas entre países, generar ganancias por intereses, entre otros.

- *Tarjeta de crédito:* Las tarjetas de crédito son instrumentos que permiten disponer de una cuenta de crédito con el límite que le haya concedido la entidad financiera que emitió la tarjeta. El titular de la tarjeta (el deudor o acreditado) puede disponer de los fondos que le permite la entidad financiera (el acreedor o prestamista) hasta el monto dispuesto, así como los intereses y comisiones bancarias pactados en los plazos previstos.

El estado de cuenta es el reporte periódico de las transacciones asociadas a la tarjeta de crédito asignada a un cliente de la entidad. La entidad financiera elabora un extracto detallado periódico, en orden cronológico, de todas las operaciones realizadas con la tarjeta y totaliza las entradas y salidas de dinero en un resumen. El análisis de los resúmenes mensuales de gastos con distintas tarjetas de crédito puede ser una valiosa fuente de información para revelar el estilo de vida que lleva en sujeto investigado, identificando las compras o consumos, las diferentes maneras como se trasladan los fondos y los canales utilizados.

Asimismo, el perito contador también podrá utilizar para el acto pericial, la información obtenida de:

- ✓ *El expediente judicial.*

- ✓ *Los libros y registros de contabilidad.*
- ✓ *Informes o documentos de terceros.*
- ✓ *Información de terceros.*

b) Sobre los métodos y técnicas para el análisis de la documentación contable.

Para el acto pericial, el perito contable realiza una serie de técnicas y procedimientos que le permite formarse una opinión sobre los hechos o documentos, puestos en su conocimiento.

Entre las técnicas tenemos los siguientes²⁵:

| TÉCNICAS | |
|---------------------------------|---|
| a. Rastreo o seguimiento | Consiste en examinar en forma secuencial y parte por parte, los documentos contables y financieros. |
| b. Análisis | Es la descomposición de una cuenta en las partes que la integran. |
| c. Comparación | Es la acción de comparar dos elementos de datos y proporciona una indicación de acuerdo o desacuerdo |
| d. Comprobación | Es un proceso para determinar la exactitud. |
| e. Inspección | Es el examen de registros, documentos o activos tangibles. |
| f. Cálculo | Verificación de la exactitud aritmética de los documentos fuente y de los registros contables o de la ejecución de los cálculos independientes. |
| g. Observación | Acción de presenciar el proceso o procedimiento que realizan terceros. |
| h. Confirmación | Medio de tomar información suficiente mediante una solicitud y acuse de recibo. |
| i. Indagación | búsqueda de la información apropiada que se solicita a personas conocedoras de dentro o fuera de la entidad. |
| j. Conciliación | Determinación de las partidas necesarias para que los saldos de dos o más cuentas relacionadas, o estados concuerden entre sí. |

²⁵ MENDOZA GORRITTI, Justo y ANDRADE LAYA, Víctor. *Taller: Pericias Contables y Económicas*, ob.cit, p. 13.

| | |
|--------------------|--|
| k. Revisión | Examen crítico de cualquier operación procedimiento, estado, evento, o una serie de transacciones. |
|--------------------|--|

Adicionalmente, el perito contable realiza una serie de procedimientos durante la realización del acto pericial como los siguientes²⁶:

| PROCEDIMIENTOS | |
|--|---|
| a. Lectura y estudio de la carpeta fiscal o expediente judicial | Es una práctica que se utiliza muchas veces para determinar el objetivo de la pericia cuando el juzgador no ha sido explícito en la resolución de nombramiento. |
| b. Obtención de las piezas más importantes de la carpeta fiscal o expediente judicial | Se realiza mediante solicitud al juez, con el objeto de estudiarlas con mayor detenimiento |
| c. Revisión de la situación legal y contable de los libros y registros de contabilidad y libros sociales. | Se efectúa con la finalidad de verificar si cumplen con los requisitos legales. |
| d. Examen de los asientos y partidas contables con su documentación sustentatoria | Con la finalidad de verificar si la información contable presentada se encuentra debidamente sustentada con otros documentos. |

CAPITULO II

LA NECESIDAD DE UNA VALORACION RACIONAL DE LA PERICIA CONTABLE EN EL PROCESO PENAL

2.1. Sobre la validez de la prueba pericial contable.

²⁶ Ídem. P. 14.

Todo dictamen pericial debe revestir de ciertas formalidades procesales, los cuales debe tomar en cuenta el juzgador previo a la apreciación o valoración de la prueba pericial. Los más importantes son:

- a) Haber sido requerido por las partes u ordenado por el Juez competente.
- b) El perito contable debe tener capacidad, entendido como capacidad absoluta o procesal para ejercer el cargo de perito y sustentar el examen solicitado. Asimismo se encuentra involucrada la idoneidad del perito contable, aptitud para ejercer el cargo de perito, esto es, no encontrarse incurso en las causales de impedimento para ejercer el cargo establecido en el artículo 175° del CPP.
- c) El perito contable de oficio debe prestar juramento ante el Juez para asumir el cargo. El dictamen debe ser rendido en forma legal. Esto es que debe estar firmado, con los datos del perito a cargo de la realización de la pericia, su incumplimiento acarrea la nulidad del peritaje.
- d) La pericia encomendada no puede ser delegada a un tercero aunque este se trate de otro perito, ya que la conclusión o conclusiones deben ser realizadas por la persona que valoró los hechos y los resultados deben ser obtenidos del método científico o la técnica usada. Puede aceptarse consultas u apoyo de terceros para casos específicos, pero no su reemplazo u intervención en las conclusiones establecidas por el perito o peritos.
- e) Para la realización del peritaje se debe utilizar medios legítimos, que se entiende como la obtención de datos, instrumentos u materiales obtenidos lícitamente.

2.2. El examen de la pericia contable en el juicio oral

La pericia como todo medio de prueba, para que pueda generar el grado de certeza o probabilidad necesario para fundamentar una sentencia condenatoria es necesario que

se *admíta* dentro del proceso y luego sea *examinado* por las partes, en el juicio oral, bajo los principios de contradicción²⁷, inmediación, publicidad y oralidad²⁸.

El art. 181º del Código Procesal Penal del 2004, establece lo siguiente:

“1. El examen o interrogatorio del perito en la audiencia se orientará a obtener una mejor explicación sobre la comprobación que se haya efectuado respecto al objeto de la pericia, sobre los fundamentos y la conclusión que sostiene. Tratándose de dictámenes periciales emitidos por una entidad especializada, el interrogatorio podrá entenderse con el perito designado por la entidad”.

Nuestro Código Procesal Penal mediante esta regulación ha resaltado como finalidad del examen o interrogatorio del perito, el obtener una mayor explicación respecto al objeto de la pericia, sin embargo, y conforme al procedimiento del examen pericial, este puede dividirse en etapas puntuales donde cada una buscará un determinado objetivo y de acuerdo a la estrategia de las partes.

Entonces tendremos dos estructuras sobre las cuales se desenvolverá el debate pericial: *El examen directo o interrogatorio* y *el contraexamen o contrainterrogatorio del perito*, cada una con objetivos propios.

En adelante y conforme a nuestros fines se deberá entender el interrogatorio al perito como *examen* ya que de acuerdo a la naturaleza de la prueba pericial contable tiene por

²⁷ Desde la perspectiva comparada Ottavio Sferlazza, advierte que en Italia, en el juicio, “*el principio de contradicción es llevado a cabo a través de aquella institución de origen anglosajón que es el examen cruzado (cross examination). Las preguntas las hace directamente el Ministerio Público y los defensores; El presidente tiene el poder de admitirlas o no. El presidente tiene poderes mas amplios que aquellos que se ejercen en el proceso angloamericano; puede intervenir para asegurar la “lealtad del examen y la corrección de las contestaciones”;* puede hacer preguntas en forma directa e incluso indicar “temas de nuevas pruebas o ampliadas”, que sean útiles para la plenitud del examen”. SFERLAZZA, Ottavio. *Proceso acusatorio oral y delincuencia organizada*, Fontamara, México D.F., 2006, p. 70.

²⁸ Respecto al principio de oralidad, cabe señalar que

objeto el análisis de la documentación contable y por tanto, establecer la fiabilidad de sus conclusiones²⁹.

2.2.1. El examen directo del perito contable.

El examen directo, se define como el primer interrogatorio que se efectúa por la parte que ofreció al testigo propio³⁰, con el propósito de establecer o aportar prueba sobre alguna de sus alegaciones³¹, generando de esta manera, convencimiento en el juzgador sobre la veracidad de las mismas³².

El principal **OBJETIVO** que se persigue en un examen directo, es obtener toda la información necesaria para sustentar una o varias de las hipótesis de nuestra teoría del caso³³. En el caso del examen directo de un perito, el objetivo es que se logre proporcionar la interpretación de una información que exige un conocimiento especializado, con el objeto de explicar su significado en términos comunes y exactos dirigidos a generar la convicción del Tribunal³⁴.

En examen directo a un perito contable, la intervención del litigante que lo haya propuesto, deberá enfocarse en acreditar la experticia del perito, la fiabilidad del procedimiento y la certeza de sus conclusiones, haciendo las

²⁹ En ese sentido, Baytelman y Duce, consideran que la denominación más idónea es *examen*, puesto que, describe mejor la función del litigante durante el desarrollo de la misma, al no solo formular preguntas y obtener respuestas de los testigos, sino también, ofrecer evidencia en el transcurso de la misma para obtener mayor información de acuerdo a su estrategia. BAYTELMAN, Andrés y DUCE, Mauricio. *Litigación penal: juicio oral y prueba*, Edición Universidad Diego Portales, Santiago de Chile, 2004, p. 109.

³⁰ BLANCO SUAREZ, Rafael y otros. *Litigación estratégica en el nuevo proceso penal*, Editorial Lexis Nexis, Santiago de Chile, 2005, p. 168.

³¹ FONTANET MALDONADO, Julio. *Principios y técnicas de práctica forense*, Jurídica Editores, San Juan – Puerto Rico, 2002, p. 2.

³² QUIÑONES VARGAS, Héctor. *Las técnicas de litigación oral en el proceso penal salvadoreño: un análisis crítico del sistema oral en el proceso penal salvadoreño desde una perspectiva acusatoria adversativa*, Consejo Nacional de la Judicatura, San Salvador, 2003, p. 147 y 148.

³³ NEYRA FLORES, José Antonio. *Manual del Nuevo Proceso Penal y Litigación Oral*, Editorial Idemsa, Lima, 2010, p. 828.

³⁴ PEÑA GONZALES, Oscar. *Técnicas de litigación oral: Teoría y práctica*, APECC, 2º edición, Lima, 2013, p. 519.

preguntas necesarias e indispensables para tal caso. De ahí que resulte necesario que los abogados y fiscales se encuentren familiarizados con lo básico por lo menos del procedimiento pericial que van a examinar.

En tal sentido, para el examen directo a un perito contable se deberá tener presente los siguientes aspectos:

a) Acreditación:

Lo que se busca es presentar el perito como un experto en la especialidad y por tanto como el profesional más idóneo para realizar el procedimiento pericial³⁵.

La acreditación no es genérica, no se produce en abstracto; por el contrario, la acreditación es un ejercicio concreto y específico donde se demuestra, acredita el conocimiento y experiencia del perito sobre las materias en los cuales requiere su conocimiento especializado³⁶.

Tratándose de un perito contable, en la acreditación podrían realizarse las siguientes preguntas:

- *¿Cuántos años lleva ejerciendo la profesión de contador o auditor?*
- *¿Se encuentra inscrito en el Colegio Público de Contadores?*
- *¿Cuántos años de estudios ha tenido en el área contable y cuales son sus grados académicos alcanzados?*
- *¿Ejerce la docencia en dicha área de especialización? ¿En universidades o instituciones públicas?*
- *¿Tiene publicaciones relativas a la especialidad?*

³⁵ Cfr. NEYRA FLORES, José Antonio. *Manual del Nuevo Proceso Penal y Litigación Oral*, ob.cit. p. 828.

³⁶ FONTANET MALDONADO, Julio. *Principios y técnicas de práctica forense*, ob.cit., p. 212.

- *¿Cuántas veces ha realizado este tipo de pericias?*

b) Sobre el procedimiento pericial y conclusiones:

Cuando se ingrese a realizar preguntas sobre el procedimiento pericial del cual derivaron sus conclusiones, debe tenerse en cuenta las siguientes pautas:

- *Se deben realizar preguntas de forma temática.*
- *Se debe resaltar que el análisis de los documentos o datos contables objeto de la pericia solo puede ser realizado por un experto y no por la sola interpretación del juez.*
- *Se debe resaltar cual ha sido el método de análisis para la pericia contable y si se ha contado con todos los documentos o datos contables necesarios para emitir conclusiones.*
- *Se deben realizar las preguntas necesarias con la finalidad de hacer más entendible el lenguaje técnico utilizado por el perito contable.*
- *Se debe establecer cuál es el margen de error del procedimiento pericial contable.*

2.2.2. El contraexamen del perito contable.

El contraexamen, encuentra su fundamento constitucional como una de las manifestaciones del derecho de defensa reconocido en el art. 139°. 14 de nuestra Constitución Política de 1993 y en art. IX del Título Preliminar del Código Procesal Penal, así como en el *principio de contradicción*, el cual permite que se logre hallar la verdad de lo que se afirma mediante la debida contrastación³⁷.

³⁷ Para Asencio Mellado, el *principio de contradicción*, que se manifiesta especialmente en el derecho de defensa, pero que excede al mismo en tanto garantiza la existencia de una dualidad de posiciones, es

El contraexamen, - señala Julio Fontanet – es el interrogatorio que hace la parte contra quien se ha ofrecido el testimonio del declarante, la cual, se encuentra circunscrita al ámbito en el cual se desarrolló el examen directo y las relacionadas a la credibilidad del testigo³⁸.

En el caso de la prueba pericial, dentro de su proceso de formación y para que esta pueda existir como *prueba*, es necesario que se produzca en el seno de un proceso regido por los principios de dualidad e igualdad de partes o de posiciones, así como por el principio de contradicción o audiencia bilateral³⁹, de ahí que algunos manifiesten que sin la existencia del contraexamen no existiría la *prueba pericial*.

En ese sentido, nuestra Corte Suprema ha resaltado la necesidad del debate pericial como un requisito para la valoración de la prueba pericial, así en el fundamento jurídico cuarto, del Recurso de Nulidad N° 3500 – 2010 – Cusco señala:

“Cuarto: Que, en ese contexto, resulta necesario que el referido Dictamen Pericial sea valorado en forma conjunta con las pruebas obrantes en autos, para lo que previamente debe ser sometido al contradictorio y se determine de manera fehaciente la inocencia o la culpabilidad del acusado, por lo que resulta necesario que se declare nula la sentencia – de conformidad con el artículo trescientos uno del Código de Procedimientos Penales – para que en un nuevo juicio oral sea esclarecido el hecho

consecuencia del carácter dialéctico del proceso en tanto método de averiguación de la verdad. Hallar la verdad exige que exista oposición entre ambas partes y que cada una exponga sus argumentos y versiones con plenas facultades e igualdad de condiciones. El proceso, en suma, no puede ser un monólogo, pues en tal caso no podría cumplir su función. ASENCIO MELLADO, José María. *Derecho Procesal Penal*, Editorial Tirant lo Blanch, Valencia, 2003, p. 258.

³⁸ FONTANET MALDONADO, Julio, *Principios y técnicas de práctica forense*, ob.cit., p. 118. En similar sentido, BLANCO SUAREZ, Rafael y otros. *Litigación estratégica en el nuevo proceso penal*, ob.cit., p. 205.

³⁹ CLIMENT DURAN, Carlos. *La Prueba Penal, Tomo I*, Editorial Tirant lo Blanch, Valencia, 2005, p. 759.

incriminado; que, en el nuevo juzgamiento debe realizarse las siguientes diligencias: I. Citarse a los peritos que emitieron el dictamen pericial (...) a fin de que expliquen los resultados del mismo(...)»⁴⁰.

El objetivo del contraexamen del perito contable es restar credibilidad a lo informado por el perito de la parte adversaria. Para ello, y lograr un exitoso contraexamen, el abogado litigante debe extremar su preparación a través de: la lectura del peritaje, la lectura de todo lo que ese perito ha publicado, la lectura de lo publicado referente a la materia del peritaje, la revisión del currículum vitae del perito y la conversación con el perito propio; para esto, es importante que el perito que proponemos sea nuestro principal aliado y señalarnos lo que debemos conocer y leer para atacar al perito de la contraparte⁴¹.

El Código Procesal Penal del 2004 establece en el art. 378°.8 lo siguiente:

*“8. Durante el contrainterrogatorio, las partes podrán confrontar al perito o testigo con sus **propios dichos u otra versión de los hechos presentados en el juicio**”.*

Como se observa, de la regulación normativa, el objetivo del contraexamen del perito contable es restar credibilidad a la información brindada y a su propia persona; para tal fin, se deben realizar las preguntas que tengan como objetivo atacar estos dos planos en el desarrollo del contraexamen:

⁴⁰ En igual sentido, la Corte Suprema en el Recurso de Nulidad N° 4488 – 2009 – Amazonas, fundamento cuarto ha señalado: *“Que, no obstante las contradicciones existentes en las pericias obrantes en autos – tanto de las elaboradas en la investigación preliminar como en el juicio oral – la Sala Juzgadora omitió disponer un debate pericial sobre las posiciones en conflicto, por lo que se impidió el correcto esclarecimiento de los hechos (...) por lo que es del caso declarar su nulidad(...)”.*

⁴¹ VIAL CAMPOS, Pelayo. *Técnicas y fundamentos del contraexamen en el proceso penal chileno*, Librotécnica, Santiago de Chile, 2009, p. 284.

| <i>Atacar la credibilidad e idoneidad del perito contable</i> | <i>Atacar la metodología y conclusiones de la pericia contable</i> |
|--|---|
| <ul style="list-style-type: none"> • <i>Atacar la idoneidad del perito como experto en contabilidad o auditoría y que sea competente para realizar la pericia</i> | <ul style="list-style-type: none"> • <i>Atacar el rigor técnico o científico de las conclusiones de la pericia contable.</i> |
| <ul style="list-style-type: none"> • <i>Atacar si el perito públicamente ha defendido opiniones técnicas disímiles con las empleadas en la pericia contable</i> | <ul style="list-style-type: none"> • <i>Atacar si en la peritación se ha vulnerado alguna garantía constitucional del imputado.</i> |
| <ul style="list-style-type: none"> • <i>Atacar su falta de experiencia en la elaboración de pericias contables.</i> | <ul style="list-style-type: none"> • <i>Demostrar si el dictamen pericial no ha sido debidamente fundamentado.</i> |
| <ul style="list-style-type: none"> • <i>Demostrar la existencia de un interés o parcialidad que puede manifestarse en un interés pecuniario, prejuicio o tiene interés en el resultado del proceso.</i> | <ul style="list-style-type: none"> • <i>Atacar si las conclusiones del dictamen han sido ambiguas o no han sido claras, firmes y como consecuencia lógica de sus fundamentos.</i> |
| <ul style="list-style-type: none"> • <i>Atacar si el perito contable ha violado anteriormente la reserva legal o el secreto profesional.</i> | <ul style="list-style-type: none"> • <i>Atacar si se tiene que el perito ha violado la reserva legal o el secreto profesional que ampare los documentos contables que sirvieron de base para la pericia contable⁴².</i> |

2.3. Sobre la eficacia probatoria de la prueba pericial contable.

Toda pericia debe cumplir con ciertos requisitos o elementos, los cuales debe tomar en cuenta el Juez para la apreciación o valoración de la prueba pericial:

a) La pericia contable debe existir legalmente y no adolecer de nulidad.

⁴² En ese sentido, DEVIS ECHANDIA, Hernando. *Teoría general de la Prueba Judicial, Tomo II*, Editorial Temis, Bogotá, 2002, p. 335. Debe diferenciarse este supuesto del contemplado en el art. 175°.1 del Código Procesal Penal, el cual hace referencia que existirá impedimento de que se nombre a un perito, si se encuentra incurso en los supuestos del art. 165° incisos 1 y 2, que regulan la abstención para rendir testimonio a aquellos sujetos vinculados por el secreto profesional y aquellos que conocen un secreto de Estado; en el presente supuesto no es la calidad del sujeto de donde nace el impedimento, sino, de los documentos que son proporcionados para ejercer su labor pericial y los cuales se encuentran sometidos a la reserva legal o secreto profesional, por tanto, este no configura un impedimento de nombramiento sino una deficiencia del procedimiento que tendrá efecto en la valoración del juez.

La nulidad establecida en el artículo 149° y ss., del CPP es una garantía procesal que busca denunciar los vicios o defectos que se generen en el procedimiento de la incorporación de medios de prueba, uno de ellos puede ser la pericia.

El objeto de la nulidad desde la perspectiva procesal es la de denunciar aquellos actos que afecten la actividad procesal-procedimental, a través de un acto procesal de impugnación dirigida a incorporar un efecto jurídico distinto de aquel que se pretende dejar sin efecto, en salvaguarda de la adecuada actuación de los actos procesales.

Son supuestos de nulidad los casos de falta de inhibición del perito, quien al tener función de auxilio jurisdiccional (artículo 58 del CPP, concordado con el artículo 273° y ss., de la Ley Orgánica del Poder Judicial) requiere inhibirse en los casos previstos en el artículo 53.1 del CPP, sino lo hace, la pericia deberá ser declarada nula,⁴³ para ello la parte a quien perjudique la pericia podrá presentar, solicitar y practicar los medios de que intente valerse para acreditar el vicio procesal.

- b) El objeto de la pericia contable debe ser pertinente, esto implica que debe existir relación entre los hechos y la causa, el hecho que va a probar debe incidir

⁴³ Artículo 53° del CPP. Inhibición:

1. Los Jueces (personas que cumplan función de auxilio judicial- dígame peritos) se inhibirán por las siguientes causales:
 - a) Cuando directa o indirectamente tuviesen interés en el proceso o lo tuviere su cónyuge, sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad, o sus parientes por adopción o relación de convivencia con alguno de los demás sujetos procesales. En el caso del cónyuge y del parentesco que de ese vínculo se deriven, subsistirá esta causal incluso luego de la anulación, disolución o cesación de los efectos civiles del matrimonio. De igual manera se tratará, en lo pertinente, cuando se produce una ruptura definitiva del vínculo convivencial.
 - b) Cuando tenga amistad notoria, enemistad manifiesta o un vínculo de compadrazgo con el imputado, la víctima, o contra sus representantes.
 - c) Cuando fueren acreedores o deudores del imputado, víctima o tercero civil.
 - d) Cuando hubieren intervenido anteriormente como Juez o Fiscal en el proceso, o como perito, testigo o abogado de alguna de las partes o de la víctima.
 - e) Cuando exista cualquier otra causa, fundada en motivos graves, que afecte su imparcialidad.

directamente con la causa y la finalidad del proceso, de lo contrario aunque resulte probado en el dictamen, carecerá de eficacia.

- c) Debe ser un medio que conduzca a esclarecer un hecho a probar, los hechos que son materia de prueba se pueden acreditar por un dictamen pericial, por lo que los hechos deben ser conducentes, ya que hay hechos que son probables por medios específicos.
- d) La especialización científico-profesional con la materia de la que dictamina.
- e) La imparcialidad del perito, entendida como la actuación objetiva y profesional de este en el cumplimiento del encargo encomendado, caso contrario será sancionado con la subrogación o tacha.
- f) En cuanto a sus derechos, MANZINI señala que “el perito tiene el derecho de libertad en la investigación científica dentro de los límites de las instrucciones impartidas por el Juez, que deben reducirse a determinar el objeto del peritaje, sin intervenir en los métodos, estudios, investigaciones y experimentos que deben realizarse para llegar a un dictamen preciso y seguro”⁴⁴.
- g) La pericia contable debe ser debidamente fundamentado o motivado, ningún examen debe ser elaborado en base a valoraciones, abstracciones o meras conjeturas u opiniones; por lo que debe estar sustentado en bases sólidas, producto de la observación, el análisis, la aplicación de las reglas técnicas, el método científico cuya especialidad revista al perito. Por lo que el dictamen pericial realizado debe soportar la comprobación y contrastación en el caso de ser refutado u observado.
- h) Las conclusiones deben ser claras, precisas, convincentes y por ende consecuencia lógica de los fundamentos utilizados.
- i) Los resultados deben ser concretos, concordantes y firmes para ser susceptibles de credibilidad.
- j) El informe pericial contable deber ser puesto en conocimiento de las partes, ello como garantía del debido proceso y por ende del derecho de defensa, el principio de bilateralidad y los principios que rigen la actividad probatoria a efectos de que

⁴⁴ MANZINI, Vincenzo. *Tratado de Derecho procesal penal*. Buenos Aires, Editorial EJE. 1954, pág. 383.

las partes puedan, de ser el caso, solicitar su ampliación, discutir su contenido, tacharlo o impugnarlo parcial o totalmente, etc.

2.4. Sobre los criterios para determinar los estándares de calidad de la técnica o método empleado en el informe o dictamen pericial contable.

La primera labor del juez respecto de la prueba pericial es determinar el grado de aceptabilidad del método, técnica o ciencia aplicada en el peritaje; para ello utiliza como método el científico intuitivo que tiene como herramientas las reglas de la lógica y de la experiencia.

Desde esta perspectiva, se requiere que exista una metodología que sistematice pautas o estándares de trabajo, criterios y normas de actuación, que en conjunto otorgan rigor técnico o científico a la pericia. Estas pautas se aplican por igual al peritaje de oficio o de parte. Para ambos se exige el mismo nivel de profesionalismo, que se traduce en la calidad de los instrumentos con los que realiza su labor.

Es importante resaltar que el juez realiza una labor de control sobre los conocimientos aplicados, excluyendo aquellos cuyos resultados descansen sobre una ejecución técnicamente deficiente o que se proyecten sobre bases no definidas o indeterminadas, o cuando se utilice procedimientos deficientes o no especificados o cuando se utiliza un método de análisis desfasado, o se utiliza un método de análisis cuyo grado de aceptación técnica o científica ha sido cuestionado por la comunidad científica; o porque la mayoría de las leyes sobre las que descansan son de naturaleza estadística y por consiguiente arrojan probabilísticos variables. Estos elementos deben ser expuestos como producto del debate contradictorio y ser objeto de valoración con la sentencia.

Ahora bien, el dictamen pericial no comporta una mera opinión científica o técnica, sino la aplicación de los criterios o principios que regulan el conocimiento del perito y

que son aplicados a un espectro de la realidad, delimitado a un espacio, tiempo y circunstancias en atención al objetivo procesal concreto que se pretende obtener.

En este contexto se exige que la pericia esté motivada. GIANFORMAGGIO dice que motivar “significa justificar y justificar significa, justificarse, dar razón del propio trabajo admitiendo en línea de principio la legitimidad de las críticas potenciales, la legitimidad de un control”.⁴⁵ La motivación obliga al perito a justificar los criterios, técnicas usadas y las conclusiones a las que ha arribado.

La motivación permite comprobar que la actividad pericial ha sido legítima, cuando esta comporta una causa formal y material. Es formal cuando el peritaje se materializa como producto de un determinado procedimiento. Es material cuando el contenido de la pericia está justificado en base a la aplicación de una ciencia, disciplina o técnica que forme parte del sistema de conocimientos vigentes que corresponda aplicar al caso en concreto, y de las cuales se pueda identificar cual ha sido el juicio lógico que fundado en criterios técnicos o científicos se ha aplicado racionalmente.

“Los dictámenes periciales deben suministrar los antecedentes y explicaciones que justifiquen su convicción sobre la materia en que se expiden (...). Deben exponerse las diligencias practicadas y las opiniones que a los facultativos firmantes del dictamen les merezcan los hechos, expresando el razonamiento que fundamente la opinión técnica a que lleguen, conforme a los principios y leyes científicas, de modo que sirvan al juzgador para apreciar las consecuencias de orden jurídico procesal”.⁴⁶

Un estándar de calidad probatorio o estándar de prueba (convicción) supone “criterios que indican cuándo se ha conseguido la prueba de un hecho; o sea los criterios que indican cuándo está justificado como verdadera la hipótesis que lo describe”⁴⁷.

⁴⁵ GIANFORMAGGIO, L. “Modelli di ragionamento giuridico. Modello deduttivo, modello induttivo, modello retorico”. En: La teoria generale dell diritto. Problemi e tendenza attuali. Studi dedicati a Norberto Bobbio. U Scarpelli editor. Edizioni Di Comunita, Milan, 1983, pág. 136.

⁴⁶ WITTHAUS, Rodolfo E. Ob. cit., págs. 57, 58.

⁴⁷ GASCÓN ABELLÁN, Marina. “Sobre la posibilidad de formular estándares de prueba objetivos”. Revista Doxa N° 28. Cuadernos de Filosofía del Derecho. Madrid, 2008, pág. 129.

Desde esta perspectiva, “no se le puede pedir al juez que posea una ciencia igual o superior al del científico, debemos contentarnos con que el juez controle, adecuadamente, el *grado de aceptabilidad* conforme al del conocimiento común, *de los nuevos métodos científicos*, o bien la racionalidad del procedimiento y conclusiones seguidas y que aporta el científico, *única manera de que se satisfaga con la lente jurídica* los modos de control que posee la opinión pública frente a ese cometido”⁴⁸.

Es una obligación del juez el asegurarse que la pericia que se introduce en el proceso, como medio de prueba para la fijación de hechos, responda efectivamente a cánones de validez científica⁴⁹ o técnica, que están relacionados con la controlabilidad, refutabilidad empírica y aceptación o credibilidad mayoritaria de la comunidad académica.

Para cumplir con este estándar de calidad probatorio el juez requiere saber qué conocimientos presuntamente científicos o técnicos están dotados de validez, para ello se requiere determinar si la calidad de ciencia o técnica empleada es racional y objetiva.

“Por conocimiento racional se entiende: a) que está constituido por conceptos, juicios y raciocinios y no por sensaciones, imágenes, pautas de conducta, etc. (...). Por tanto, el punto de partida como el punto final de su trabajo son ideas; b) que esas ideas pueden combinarse de acuerdo con algún conjunto de reglas lógicas con el fin de producir nuevas ideas (inferencia deductiva). Estas no son enteramente nuevas desde un punto de vista estrictamente lógico, puesto que están implicadas por las premisas de la deducción; pero no gnoseológicamente nuevas en la medida en que expresan conocimientos de

⁴⁸ FAIRÉN GUILLÉN, Víctor, *Doctrina general del derecho procesal*. Barcelona, José María Bosch Editor. 1993, pág. 463.

⁴⁹ La validez es la correlación entre los resultados hallados luego de aplicarse un método o procedimiento científico o técnico con los resultados obtenidos por los mismos sujetos en otras mediciones realizadas simultáneamente o con posterioridad. Para establecer la validez se usa la siguiente técnica: i) calificación con los diferentes resultados obtenidos; ii) incremento del porcentaje de éxito en relación a otros métodos o procedimientos ya existentes; iii) análisis de las diferencias entre los resultados. Todos estos factores son determinantes a la hora de justificar su aceptación.

los que no se tenía conciencia antes de efectuar la deducción; c) que esas ideas no se amontonan caóticamente o, simplemente, en forma cronológica, sino que se organizan en sistemas de ideas, esto es, en conjuntos ordenados de proposiciones (teorías). Que el conocimiento científico de la realidad es objetivo, significa: a) que concuerda aproximadamente con su objeto; vale decir que busca alcanzar la verdad fáctica; b) que verifica la adaptación de las ideas a los hechos recurriendo a un comercio peculiar con los hechos (observación y experimento), intercambio que es controlable y hasta cierto punto reproducible. Ambos rasgos de la ciencia fáctica, la racionalidad y la objetividad, están íntimamente soldados”⁵⁰.

Estos criterios genéricos son los que se deben de emplear para áreas del saber no reconocidas de forma uniforme como ciencias exactas, que son necesarias o cuando menos útiles para un acercamiento probatorio correcto del objeto del proceso o cuando menos de algún elemento que forma parte del hecho procesal.

Se suma a estos criterios, aquellos relacionados con las opiniones que los peritos aportan en la audiencia en donde se les examina, como dice IGARTUA SALAVERRÍA “lo relevante en la valoración de lo que declara el perito o el experto; no es el gesto, la rotundidad o la expresión facial del declarante sino la corrección de sus conclusiones (...) cual tampoco puede fundarse como en cambio acontece en la valoración del testimonio en la genuinidad y atendibilidad del recuerdo sino sobre la confutabilidad de la declaración en términos rigurosamente científicos, (lo cual explica la previsión legal de que el juez pueda auxiliarse de un perito de oficio, cosa que no ocurre cuando de la valoración de un testimonio se trata)”⁵¹.

Es decir, que la credibilidad de un experto dependerá fundamentalmente de la fiabilidad de su informe, pero también el juez deberá estar convencido de que la persona tiene conocimiento, habilidad, entrenamiento o la educación suficientes para cumplir los

⁵⁰ BUNGE Mario. *La ciencia, su método y su filosofía*. México, Editorial Siglo XXI. 1978, pág. 10.

⁵¹ IGARTUA SALAVERRÍA, Juan. “Prueba científica y decisión judicial (unas anotaciones propedéuticas)”. En: *La Ley, Revista Jurídica Española de Doctrina, Jurisprudencia y Legislación* Madrid, 2007, pág. 2.

requisitos de un experto en el campo científico o técnico respecto del cual elaboró la pericia. Es importante contextualizar el concepto de la credibilidad⁵², no como sinónimo de verdad, sino como una cantidad de hechos psicológicos y comunicativos percibidos mediante los sentidos de las cualidades y calidades personales y profesionales del perito.

El testimonio del experto habitualmente adopta una de las formas siguientes: (a) una opinión, (b) una respuesta a una pregunta hipotética, (c) una disertación con información sobre un tema pertinente, o (d) una combinación de las anteriores. Para determinar estos factores se requiere realizar mínimamente las siguientes preguntas:

- 1) Al formular una opinión, ¿Se consideró todos los hechos relevantes?
- 2) ¿Cuánta confianza se puede atribuir a los hechos en los cuales se basa la opinión del perito?
- 3) ¿El perito tiene el conocimiento adecuado sobre los principios técnicos y científicos sobre los que versa su pericia?
- 4) ¿Son los principios o teorías en los cuales se basa el experto generalmente aceptados como confiables por los expertos en el área?
- 5) ¿Empleó el perito métodos de evaluación apropiados?
- 6) ¿Defiende satisfactoriamente el perito las inferencias y conclusiones obtenidas?
- 7) ¿Es el perito razonablemente objetivo?

En el análisis final, la pregunta importante que debe hacerse el juez, es si la opinión del perito es lógica, coherente, objetiva, se puede explicar por sí misma y se puede defender. El valor de la opinión del experto depende de las respuestas a estas preguntas.

2.5. Sobre los parámetros para alcanzar el estándar de prueba “*más allá de toda duda razonable*” de la pericia contable.

⁵² “La credibilidad es la cualidad transmitida comunicativamente de una afirmación (declaración) acerca de la realidad (percibida subjetivamente) a la vez, pretende, ella misma, constituir la realidad”. FISCHER Thomas. “Análisis de credibilidad y valoración de la prueba. Acerca de la carga de la “función específica”. En: Revista de Derecho Penal y Procesal Penal. Buenos Aires, 2011, fascículo 9, pág. 1529.

En el procedimiento penal suele afinar la cuestión en resolver *más allá de toda duda razonable*, que por su cercanía con la exigencia de convicción plena que se pide para el uso de la prueba científica puede tener íntima relación.

El estándar a verificar se analiza con la regla del medio apropiado que corresponda según la ley o por la naturaleza de los hechos controvertidos. Estamos pues ante un estándar que se expresa como en una cantidad objetiva de prueba, un *quantum* de prueba exigible o cuando menos es estándar de prueba que contenga un grado de probabilidad muy calificada.

Así, el sistema de libre valoración de la prueba en materia penal se sustenta en lo que se denomina prueba más allá de toda duda razonable, se trata de un concepto que corresponde “(...) a una exigencia moral y política, según la cual una sentencia de condena debe ser admitida solo cuando hay certeza de la culpabilidad del imputado, aunque esta exigencia no sea traducible en determinaciones analíticas del grado de prueba correspondiente (...). El criterio de más allá de toda duda razonable puede ser superado solo donde la conexión entre una causa y un efecto esté contemplado en una ley de naturaleza deductiva o casi deductiva y cuya aplicación permita atribuir determinado y suficiente grado de certeza”⁵³.

De lo dicho, se concluye que este principio es entendido como valoración libre de vínculos externos, sin que esto signifique que la pericia no pueda aportar razones como son los datos e informaciones válidamente aportadas al proceso, así como de las inferencias del tipo deductivo. Las razones que constituyen la valoración libre son las constituidas por «todos» los datos e informaciones disponibles.

⁵³ TARUFFO, Michelle. “El conocimiento científico y estándares de prueba judicial”. Revista: Boletín Mexicano de Derecho Comparado, 2005, XXXVIII, número 14, septiembre-diciembre 2005, Universidad Autónoma de México, En: Red de Revistas Científicas de América Latina, el Caribe, España y Portugal. Sistema de información científica. <http://www.redalyc.org/pdf/427/42711413.pdf>, págs. 32, 34.

Por tanto, el juez, al valorar el informe pericial, no solo se circunscribe al contenido de ella, que incorpora como criterios de valoración complementarios lo declarado por el perito, las respuestas a las interrogantes de la partes, de ser el caso las otras pericias que han sido objeto de debate, la confrontación entre peritos, etc. Desde esta perspectiva se analiza:

a) **La percepción sobre la coherencia interna de la pericia y la motivación de la percepción.**- Tres son los componentes de este presupuesto:

- i. La percepción.- Es aquello que se capta a través de los sentidos y que, por consiguiente, condiciona lo que se entiende de un determinado fenómeno, siendo importante el nivel de información que posea al respecto y la experiencia vivida en relación con el mismo. La percepción sobre la pericia científica debe recaer sobre su coherencia e inteligibilidad, además no debe resultar contradictorio entre sus diversos extremos.
- ii. La coherencia.- Supone que entre los diversos elementos que forman parte del dictamen pericial no existen elementos incompatibles entre sí. La coherencia se refiere además a la contextualización del relato del perito sobre el método, técnica o procedimiento utilizado.
- iii. La inteligibilidad.- Se refiere a las condiciones en que el dictamen trasmite sus procedimientos, ideas y conclusiones. A mayor grado de claridad mayor probabilidad de que el dictamen supere el test de rendimiento y por tanto sea creíble; en sentido contrario, a menor grado de explicación del dictamen este puede acabar siendo confuso, oscuro, absurdo, arbitrario o ilógico.

- b) **La valoración personal de la percepción.**- Cuando se habla del medio ambiente, los valores constituyen una indicación de cómo la gente cree que deberían ser las relaciones y las influencias mutuas entre los sistemas humanos y los sistemas naturales físicos.

El valor se caracteriza por su polaridad (gran estima o gran rechazo), por su grado (lo que se experimenta o vive en diversa intensidad y por su jerarquía superior e inferior). Los valores obtenidos entre lo que hemos *percibido* y la *valoración* que se otorga a la representación se combinan para obtener un *posicionamiento personal* que se denomina **actitud**, se trata de manifestaciones de la voluntad que orientan la acción en uno u otro sentido.

La actitud constituye una postura expresiva que corresponde a una cierta disposición anímica. Puede considerársela como cierta forma de motivación social que impulsa y orienta la acción hacia determinados objetivos y metas.

Estas valoraciones que se ponen en juego al emitir juicios, son considerablemente diferentes según la persona, los individuos o los grupos, la actitud cambia en función del conocimiento acerca de la temática y la valoración que le otorga a la misma el grupo social al que se pertenece.

- c) **Las reglas de la lógica, de la experiencia y de los conocimientos técnicos, científicos o académicos.**- El juez debe valorar que los hechos acreditados con la pericia no sean contradichos o impugnados con otras pericias u otros medios de prueba, asimismo debe valorar razonablemente dichas pruebas, en relación con las restantes utilizando

las reglas de la lógica y de la experiencia que han sido desarrolladas previamente.

CONCLUSIONES.

- ✓ La pericia contable como una labor de investigación desarrollada por un Contador Público Colegiado en un proceso judicial, contando con la información del expediente judicial, los libros y registros de contabilidad y la información de las partes y de terceros y realizando la aplicación de métodos y procedimientos que le permiten esclarecer los hechos puestos a su consideración.
- ✓ Con el avance cada vez mayor de la criminalidad organizada en nuestro país, es que con la finalidad de evidenciar estas actividades relacionadas al lavado de activos, la pericia contable constituye uno de los medios idóneos para la dilucidación de las complejas operaciones contables durante el proceso del lavado de dinero y otros delitos considerados dentro del concepto de la criminalidad organizada.
- ✓ En la investigación de delitos de crimen organizado uno de los aspectos esenciales en los cuales deben incidir los actos de investigación, reside en recabar, obtener y asegurar los documentos contables y financieros necesarios para que se lleve a cabo la pericia contable.
- ✓ Entre los documentos en los cuales reacaerá la labor pericial contable tenemos los siguientes:
 - *El legajo del cliente.*
 - *Registro de firmas*
 - *El estado de cuenta o extracto bancario*
 - *Cheques.*
 - *Transferencias bancarias*
 - *Préstamos.*
 - *Tarjeta de crédito.*
- ✓ Entre los métodos que se utilizan en la labor pericial contable, tenemos los siguientes:
 - Rastreo o seguimiento.
 - Análisis.
 - Comparación.

- Comprobación.
 - Inspección.
 - Cálculo.
 - Observación
- ✓ La pericia como todo medio de prueba, para que pueda generar el grado de certeza o probabilidad necesario para fundamentar una sentencia condenatoria es necesario que se *admita* dentro del proceso y luego sea *examinado* por las partes, en el juicio oral, bajo los principios de contradicción, inmediación, publicidad y oralidad. En el caso de la pericia contable durante el examen al perito se debe incidir en la **acreditación** del perito como especialista y en el **procedimiento pericial y conclusiones** establecidos en el informe pericial. El contraexamen por otro lado, tendrá por finalidad restar credibilidad al perito y a sus conclusiones por lo que debe incidirse en atacar sus posibles defectos como: *su idoneidad como especialista, su experiencia, los defectos encontrados en el método, la ambigüedad en sus conclusiones, entre otros.*
- ✓ Existe la necesidad de establecer un estándar de apreciación de la pericia contable a fin de que pase el filtro de fiabilidad necesario para que produzca certeza en el juzgador. Así deberán tenerse en cuenta los siguientes criterios: a) que la pericia se haya realizado con el mayor rigor técnico y científico posible; b) que haya sido debidamente motivado en sus conclusiones.

BIBLIOGRAFIA.

- ANARTE BORRALLLO, Enrique. *Conjeturas sobre la criminalidad organizada*, En: FERRÉ OLIVE, Juan y ANARTE BORRALLLO, Enrique (Eds.) *Delincuencia Organizada*, Universidad de Huelva, España, 1999.
- ANGULO ARANA, Pedro. *La Función del Fiscal*, Jurista Editores, Lima, 2007.
- ARENAS SALAZAR, Jorge. *La prueba pericial en materia penal*, Ediciones Doctrina & Ley, Bogotá, 2014.
- ASECIO MELLADO, José María. *Derecho Procesal Penal*, Editorial Tirant lo Blanch, Valencia, 2003

- BLANCO CORDERO, Isidoro. *Criminalidad organizada y mercados ilegales*, En: Revista EGUZLIKORE, Número 11, Diciembre, San Sebastián, 1997.
- BLANCO SUAREZ, Rafael y otros. *Litigación estratégica en el nuevo proceso penal*, Editorial Lexis Nexis, Santiago de Chile, 2005.
- BAYTELMAN, Andrés y DUCE, Mauricio. *Litigación penal: juicio oral y prueba*, Edición Universidad Diego Portales, Santiago de Chile, 2004.
- BUNGE Mario. *La ciencia, su método y su filosofía*. México, Editorial Siglo XXI. 1978
- CLIMENT DURAN, Carlos. *La Prueba Penal, Tomo I*, Editorial Tirant lo Blanch, Valencia, 2005.
- DEVIS ECHANDIA, Hernando. *Teoría general de la Prueba Judicial, Tomo II*, Editorial Temis, Bogotá, 2002.
- DUCE, Mauricio. “El Ministerio Público en la Reforma Procesal Penal en América Latina: Visión General acerca del Estado de los Cambios”. En página web: <http://www.sistemasjudiciales.org/content/jud/archivos/notaarchivo/463.pdf>, consultado el 07 de febrero de 2015.
- FAIRÉN GUILLÉN, Víctor, *Doctrina general del derecho procesal*. Barcelona, José María Bosch Editor. 1993.
- FERRÉ OLIVE, Juan Carlos. “Blanqueo” de capitales y criminalidad organizada, en: FERRÉ OLIVE, Juan y ANARTE BORRALLA, Enrique (Eds.) *Delincuencia Organizada*, Universidad de Huelva, España, 1999.
- FONTANET MALDONADO, Julio. *Principios y técnicas de práctica forense*, Jurídica Editores, San Juan – Puerto Rico, 2002
- FORGIONE, Francesco. *Mafia export. Como la 'Ndrangheta, la Cosa Nostra y la Camorra han colonizado el mundo*, Anagrama, Barcelona, 2010.
- GASCÓN ABELLÁN, Marina. “Sobre la posibilidad de formular estándares de prueba objetivos”. Revista Doxa Nº 28. Cuadernos de Filosofía del Derecho. Madrid, 2008.
- GIANFORMAGGIO, L. “Modelli di ragionamento giuridico. Modello deduttivo, modello induttivo, modello retorico”. En: La teoria generale dell diritto. Problemi e tendenza attuali. Studi dedicati a Nolberto Bobbio. U Scarpelli editor. Edizioni Di Comunita, Milan, 1983.
- IGARTUA SALAVERRÍA, Juan. “Prueba científica y decisión judicial (unas anotaciones propedéuticas)”. En: La Ley, Revista Jurídica Española de Doctrina, Jurisprudencia y Legislación Madrid, 2007.
- MANZINI, Vincenzo. *Tratado de Derecho procesal penal*. Buenos Aires, Editorial EJE. 1954.
- MENDOZA GORRITTI, Justo y ANDRADE LAYA, Víctor. *Taller: Pericias Contables y Económicas*, Material de enseñanza – Academia de la Magistratura, Lima, 2013.
- NEYRA FLORES, José Antonio. *Manual del Nuevo Proceso Penal y Litigación Oral*, Editorial Idemsa, Lima, 2010.

- ORE GUARDIA, Arsenio. *El Ministerio Fiscal: Director de la investigación en el Nuevo Código Procesal Penal del Perú*. En página web: <http://www.incipp.org.pe/media/uploads/documentos/ministeriofiscalaog.pdf> , consultado el 07 de febrero de 2015.
- PEÑA GONZALES, Oscar. *Técnicas de litigación oral: Teoría y práctica*, APECC, 2º edición, Lima, 2013
- QUIÑONES VARGAS, Héctor. *Las técnicas de litigación oral en el proceso penal salvadoreño: un análisis crítico del sistema oral en el proceso penal salvadoreño desde una perspectiva acusatoria adversativa*, Consejo Nacional de la Judicatura, San Salvador, 2003.
- SACCANI, Raúl R. *Tratado de auditoría forense. La investigación y prueba de los delitos de cuello blanco*, La Ley; KPMG, Buenos Aires, 2012.
- SFERLAZZA, Ottavio. *Proceso acusatorio oral y delincuencia organizada*, Fontamara, México D.F., 2006.
- TARUFFO, Michelle. “El conocimiento científico y estándares de prueba judicial”. Revista: Boletín Mexicano de Derecho Comparado, 2005, XXXVIII, número 14, septiembre-diciembre 2005, Universidad Autónoma de México, En: Red de Revistas Científicas de América Latina, el Caribe, España y Portugal. Sistema de información científica. <http://www.redalyc.org/pdf/427/42711413.pdf>,
- UNODC, *Riesgo de Lavado de Activos en Instrumentos Financieros y Comerciales*, 2da. Versión, p. 13 y ss. Citado por SACCANI, Raúl R. *Tratado de auditoría forense. La investigación y prueba de los delitos de cuello blanco*, La Ley; KPMG, Buenos Aires, 2012.
- VIAL CAMPOS, Pelayo. *Técnicas y fundamentos del contraexamen en el proceso penal chileno*, Librotécnica, Santiago de Chile, 2009.
- WITTHAUS, Rodolfo E. *Prueba pericial*. 1º edición, Buenos Aires, Editorial Universidad, 1991.