

REVISIÓN BIBLIOGRÁFICA

El dictamen pericial: cada día más vigente

The expert opinion: more current every day

Maricella del Rosario Corpas Ford

Universidad de Panamá, Facultad de Administración de Empresas y Contabilidad, Panamá
maricella.corpas@up.ac.pa <https://orcid.org/0000-0001-6430-4423>

Dora Rosaura Batista Peralta

Universidad de Panamá, Facultad de Administración de Empresas y Contabilidad, Panamá
dora.batista-p@up.ac.pa <https://orcid.org/0000-0001-5203-8973>

Carlos Alberto Asprilla Boursiquot

Universidad del Istmo, Facultad de Ciencias Administrativas y Financieras, Panamá
carlos_asprilla@hotmail.com <https://orcid.org/0000-0002-4077-3863>

*Autor de correspondencia: maricella.corpas@up.ac.pa

Fecha de recepción: 7/8/2024

Fecha de aceptación: 23/10/2024

DOI: <https://doi.org/10.48204/synergia.v4n2.6212>

Resumen

El dictamen pericial contable ha cobrado relevancia en los procesos judiciales, en un contexto donde las ciencias y métodos interdisciplinarios se integran, impulsados por los avances científico-tecnológicos, un documento elaborado por profesionales contables, calificados por su conocimiento técnico y científico, aportando argumentos probados para la toma de decisiones judiciales. El objetivo del artículo es examinar la vigencia del dictamen pericial contable como herramienta para la administración de justicia, especialmente en la valoración de hechos económicos y financieros controvertidos. El estudio, con enfoque cualitativo y exploratorio, se basa en una revisión de literatura científica, jurisprudencia y normativa aplicable. Se consultaron fuentes bibliográficas y estudios de casos locales para analizar los elementos que conforman el dictamen pericial contable y su relevancia en procesos judiciales actuales; se incluyeron normativas internacionales y literatura técnica sobre peritaje contable desde diferentes perspectivas. El análisis demuestra que el dictamen pericial contable sigue siendo una herramienta sólida en los procesos penales, civiles y administrativos, proporcionando una base probada para la evaluación de daños, perjuicios y hechos que requieren conocimientos técnicos

específicos. Los dictámenes periciales ofrecen una visión precisa para la evaluación y resolución de casos complejos, consolidando su vigencia en los sistemas judiciales modernos. La vigencia del dictamen pericial contable se confirma en su capacidad de adaptarse a las demandas judiciales contemporáneas. Los desafíos futuros incluyen mejoras en las metodologías y estandarización en la presentación de informes periciales, aportando a una mayor eficacia probatoria y garantía de decisiones judiciales fundamentadas en pruebas técnicas confiables.

Palabras Clave: administración de justicia, administración financiera, contabilidad, experto

Abstract

The accounting expert opinion has gained relevance in judicial proceedings, in a context where interdisciplinary sciences and methods are integrated, driven by scientific-technological advances, a document prepared by accounting professionals, qualified by their technical and scientific knowledge, providing proven arguments for judicial decision-making. The objective of the article is to examine the validity of the accounting expert opinion as a tool for the administration of justice, especially in the assessment of controversial economic and financial facts. The study, with a qualitative and exploratory approach, is based on a review of scientific literature, jurisprudence and applicable regulations. Bibliographic sources and local case studies were consulted to analyze the elements that make up the accounting expert opinion and its relevance in current judicial proceedings; international regulations and technical literature on accounting expertise from different perspectives were included. The analysis shows that the accounting expert opinion remains a solid tool in criminal, civil and administrative proceedings, providing a proven basis for the assessment of damages, losses and facts that require specific technical knowledge. Expert opinions offer a precise vision for the assessment and resolution of complex cases, consolidating their validity in modern judicial systems. The validity of the accounting expert opinion is confirmed by its ability to adapt to contemporary judicial demands. Future challenges include improvements in methodologies and standardization in the presentation of expert reports, contributing to greater evidentiary effectiveness and guaranteeing judicial decisions based on reliable technical evidence.

Keywords: administration of justice, financial administration, accounting, expert.

Introducción

El dictamen pericial contable es una herramienta imprescindible en los procesos judiciales que requieren de un análisis técnico de información financiera (Brennan, 2005). Según Ochoa (2022) “es un medio de prueba que se aporta a un proceso por medio del auxiliar de la justicia, el contador público” (p. 1). Este dictamen, elaborado por un perito contable, tiene como objetivo proporcionar al juez un análisis especializado que facilite la comprensión de los hechos contables en litigio, contribuyendo así a la toma de decisiones informada y objetiva

(Duce, 2018). De acuerdo con esto, se le considera como un instrumento que sirve a los fines de los procesos judiciales que involucran disputas financieras. Se trata de un documento técnico mediante el cual un experto contable, en su calidad de perito, evalúa los hechos económicos relevantes de un litigio, con el fin de aportar claridad al juez (Espitia *et al.*, 2015). Su función principal es ofrecer una evaluación imparcial basada en conocimientos especializados que escapen del alcance de los jueces y abogados.

En el contexto actual, la globalización y la complejidad progresiva que está caracterizando a las transacciones financieras han elevado la demanda de las pruebas periciales contables en los litigios comerciales y civiles. Esto permite comprender la importancia de contar con profesionales capacitados para suministrar un análisis con mayor profundidad y neutral, de modo que se garantice la justicia en la resolución de las disputas (Graham & Neu, 2003; Micah *et al.*, 2023). Como señala Aguirrezábal Grünstein (2012), la prueba pericial consiste en el examen y la valoración científica de un perito expresada a través de un informe, según lo dispuesto en la ley, lo que refuerza el valor del dictamen pericial como una herramienta esencial para asegurar la transparencia en procesos judiciales.

El examen se utiliza como una herramienta técnica y legal para la resolución de conflictos, al mismo tiempo que le aporta claridad y confiabilidad a la administración de justicia (Swinehart, 2016; Crown Prosecution Service, 2023). Atendiendo a la realidad del entorno jurídico actual, la objetividad y el rigor técnico que aporta el dictamen pericial contable permiten que las decisiones judiciales se fundamenten en evidencia clara y verificable, lo que contribuye a que los procesos sean más justos y equitativos. Para reflejar mejor la vigencia de este tema, el objetivo del artículo es examinar la vigencia del dictamen pericial contable.

La construcción del tema del dictamen pericial contable presenta varias limitaciones por la naturaleza técnica y legal de la investigación en este campo. En primer lugar, la documentación disponible sobre el dictamen pericial se observa con mayor detenimiento en blogs y no en artículos, por lo que hubo la necesidad de construirla con base en hechos que se encuentran dispersos a través de normativas específicas, jurisprudencia y literatura técnica. Esta dispersión de información complicó la creación de una perspectiva unificada que abarcara todos los aspectos que el autor se propuso desarrollar.

Debido a que “el objeto de la prueba pericial es la valoración de circunstancias relevantes en el proceso o adquirir certeza sobre ellos cuando sean necesarios conocimientos científicos, artísticos, técnicos o prácticos” (Cámara Ruiz, 2012, p. 54), el marco regulatorio varía entre las jurisdicciones y esto limita las generalizaciones, haciendo que el estudio requiera una revisión contextualizada, que fue otra característica de este tema, por lo que se ofrece este aporte con miras a desarrollar una metodología crítica y adaptativa que pueda ir integrando paulatinamente el conocimiento normativo y práctico para que pueda ser utilizado como base para cualquier investigación sobre este tipo de dictamen.

Metodología

El estudio se planteó desde un punto de vista cualitativo, de tipo exploratorio y documental; esta estructura permitió la revisión y análisis de las fuentes bibliográficas y de casos en el entorno local, así como de autores que abordan la práctica del dictamen pericial en materia contable y su relevancia en procesos judiciales. Por medio del análisis de la literatura se identificaron los elementos que conforman el dictamen pericial, su vigencia y los desafíos que enfrentará a futuro.

Para su desarrollo, en la etapa de revisión documental se consultaron los documentos que estaban más centrados en el tema y estos se localizaron a través de blogs, sin embargo, esa información primigenia se pudo realimentar y solidificar con tesis y artículos académicos que sirvieron para contextualizar el tema central. Así mismo, se utilizó la legislación panameña como el Código Judicial y el Código Procesal Penal. En total, se utilizaron 27 fuentes de diverso tipo, donde los aportes más importantes se presentan en la Tabla 1:

Tabla 1

Revisión bibliográfica sobre el dictamen pericial contable

Fuente		Aporte principal	Relevancia para el estudio
1	Aguirrezábal Grünstein (2012)	Análisis de la prueba pericial en el proceso civil, centrándose en aspectos técnicos y normativos	Para la interpretación de las pruebas en procesos judiciales, desde la perspectiva civil
2	Brennan (2005)	Experiencia contable en litigios y resolución de disputas	Para analizar el rol del perito contable en procesos judiciales
3	Cámara Ruiz (2012)	Uso del dictamen pericial contable en los procesos civil y penal	Como base legal
4	Crown Prosecution Service (2023)	Uso de pruebas periciales en procedimientos judiciales en el Reino Unido	Orienta comparativamente sobre el uso de la pericia en diversas jurisdicciones a nivel internacional
5	Dictámenes Periciales – Jurisprudencia Sistematizada	Compendio de jurisprudencia sobre dictámenes periciales en la Corte Suprema de Justicia de Panamá	Contextualiza la importancia del dictamen pericial en Panamá
6	Duce (2018)	Análisis empírico de la prueba pericial en el proceso penal chileno	Refuerza la visión de revisión de jurisprudencia penal en contextos latinoamericanos
7	Duchitanga-Plasencia & Zapata-Sánchez (2024)	Análisis de la auditoría forense y su relación con el dictamen pericial	Relaciona aspectos metodológicos y conceptuales del dictamen

			pericial con la auditoría forense
8	Espitia <i>et al.</i> (2015)	Examen del dictamen pericial contable como medio de prueba y criterios de valoración en Colombia	Aporta sobre las exigencias que enfrentan los peritos contables en distintos escenarios judiciales
9	European Commission for the Efficiency of Justice (2014)	Directrices sobre el papel de expertos judiciales en los Estados miembros del Consejo de Europa	Amplía la perspectiva comparativa sobre el uso de los peritos en diferentes jurisdicciones
10	Graham & Neu (2003)	Debate sobre la globalización de la contabilidad y su impacto en los procesos judiciales	Explican la comprensión de cómo la contabilidad global afecta los dictámenes en litigios internacionales
11	Guillén (2013)	Valor probatorio del dictamen pericial	Respalda la importancia de la sana crítica como criterio de evaluación de los dictámenes
12	Ibito Rojas & Correa Morales (2018)	Uso de la prueba pericial contable en la judicialización de delitos financieros en Colombia	Ofrece los fundamentos para el desarrollo de la importancia del examen pericial contable
13	Ley 63, 2008. Código Procesal Penal	Normas procesales penales en Panamá	Fundamenta el marco legal panameño para la valoración de pruebas periciales en procesos judiciales

14	Micah <i>et al.</i> (2023)	Contabilidad forense y el soporte litigioso	Refuerza el enfoque del peritaje contable en litigios internacionales
15	Molina-Gómez & Mendoza-Saltos (2022)	Papel de la auditoría forense en la investigación de fraudes financieros	Contribuye con una metodología complementaria del dictamen pericial en casos de fraude
16	Ochoa (2021); Ochoa (2021); Ochoa (2022)	Diferencia entre el dictamen pericial contable y el financiero	Ofrece claridad sobre el enfoque técnico del dictamen pericial contable en contraste con otros tipos de dictámenes
17	Oscari (2021)	Explicación técnica sobre la investigación pericial contable	Proporciona una perspectiva actualizada sobre la práctica pericial contable en Latinoamérica
18	Procuraduría de Administración (s.f.)	Jurisprudencia sistematizada contencioso administrativa	Ofrece un caso de estudio para ejemplificar
19	Sánchez Ruiz (2020)	Modelo de peritaje contable en el contexto del artículo 69-b del Código Fiscal de México	Ofrece un modelo práctico que puede adaptarse al contexto panameño
20	Santos (2018)	Responsabilidad civil del perito contable	Muestra las implicaciones éticas y legales del dictamen pericial
21	Sentencia: 22 de mayo de 2017. Caso: Jaguar de Panamá S.A.	Criterios de evaluación de dictámenes periciales en un caso de nulidad	Refuerza el marco legal panameño para la valoración de dictámenes

			periciales en procesos contenciosos
22	Swinehart (2016)	Confiabilidad de las pruebas periciales en disputas internacionales	Contribuye con la discusión sobre la credibilidad y validez del dictamen pericial a nivel internacional
23	Vargas Menacho (2022)	Ética profesional en el trabajo del perito contable	Refuerza los aspectos éticos que influyen en la calidad y vigencia del dictamen pericial contable
24	Vázquez (2015)	Transición de la prueba científica a la prueba pericial	Proporciona una base teórica sobre la evolución y relevancia del dictamen pericial como medio de prueba

A partir de la bibliografía seleccionada se logró construir un marco de análisis que ofrece una visión clara sobre la vigencia, importancia y retos que enfrenta el dictamen pericial contable, de acuerdo con su aplicabilidad en distintos escenarios legales y estructurado en cinco subtemas que permiten alcanzar el objetivo del estudio, tal como se muestran a continuación.

Importancia del examen pericial contable.

Con un examen de este tipo se valoran las pruebas en controversia desde una perspectiva técnica, garantizando que se mantenga la objetividad en el análisis de los datos financieros. Como señalan (Ibeto Rojas & Correa Morales, 2018), el perito contable debe actuar como un auxiliar de la justicia, para asegurarse de que las decisiones judiciales se fundamenten en pruebas financieras correctamente interpretadas. Este dictamen facilita la resolución de las disputas comerciales, civiles o incluso penales, donde la contabilidad mantiene un papel central en el esclarecimiento de los hechos.

De esta forma, se considera como un aporte indispensable en la administración de justicia en sistemas judiciales en todo el mundo. Santos (2018) explica que la independencia y la competencia técnica del perito son factores determinantes en la calidad del dictamen pericial contable, para asegurar la transparencia en los procedimientos judiciales. Establece la diferencia conceptual al explicar que “En lo que respecta a los peritajes, a diferencia de las auditorías, es el documento que produce el auditor o experto contable cuando actúa en calidad de perito contable a solicitud del Estado o por la parte interesada, en un proceso judicial” (pp. 15-16).

Requisitos y características de un buen dictamen pericial contable

Para Molina-Gómez & Mendoza-Santos (2022), la intervención del perito auditor en la investigación de fraudes financieros al proporcionar la asistencia técnica y científica a la administración de justicia, se caracteriza por actuar en situaciones donde el conocimiento de terceros excede su campo de conocimiento, interviniendo donde se necesita una opinión especializada que se presenta en el informe pericial y mediante un testimonio en audiencia, por lo que un buen dictamen debe responder a ciertas características.

Para que sea eficaz, un dictamen pericial contable debe cumplir con ciertos requisitos formales y cualitativos que garanticen su validez y utilidad en los procesos judiciales. Según Vargas Menacho (2022), los dictámenes periciales contables son considerados como pruebas admisibles y confiables, en tanto cumplan con los criterios de objetividad, claridad y fundamentación técnica, elementos que son requisitos necesarios para asegurarse que sean comprensibles para los jueces y las partes involucradas, por cuanto no es un requisito que estos últimos tengan conocimientos técnicos en contabilidad.

Uno de los principales requisitos es la imparcialidad del perito, quien debe actuar con total independencia y sin influencias externas, con forme a los establecido por los estándares internacionales de ética contable (IFAC, 2019). La objetividad garantiza que el dictamen esté basado solamente en los hechos y datos económicos disponibles, sin que medien sesgos personales o intereses externos. Santos (2018) señala que el artículo 759 del Código Judicial “regula las formalidades para la designación del perito, se establece que los mismos al tomar

posesión del cargo, jurarán no divulgar su dictamen y desempeñar el cargo a conciencia y mantener una imparcialidad completa” (p. 24).

La claridad y precisión en la exposición de las conclusiones las menciona Vázquez (2015), al mencionar que el lenguaje utilizado debe ser comprensible para los expertos en contabilidad, pero también para los demás miembros que se encuentren inmersos en el proceso, porque se necesita una explicación sencilla pero completa de los resultados. En este aspecto, la redacción debe evitar los tecnicismos innecesarios y estar acompañada de un análisis lógico que ayude a las partes a entender el razonamiento del perito.

También debe estar respaldado por un análisis que permita su fundamentación técnica, a través de la documentación contable, las pruebas y normas aplicables para que las conclusiones sean sólidas y estén basadas en hechos verificables (Molina-Gómez & Mendoza-Saltos, 2022). La solidez técnica del examen es la que garantiza que pueda ser utilizado como una prueba en los tribunales.

La Comisión Europea para la Eficiencia de la Justicia (European Commission for the Efficiency of Justice, 2014) también establece que, para ser nombrado por el tribunal, los países de la Unión Europea deben seguir ciertos criterios de selección, de los que se extraen la determinación del conocimiento experto; independencia fáctica e imparcialidad personal; tiempo y capacidad técnica / habilidad personal; experiencia forense o perito laboral, y; consideración de todos los criterios. Con respecto a este último punto, se sustenta en que el principio general que rige en este caso, debe ser el que corresponde a “un perito competente, independiente e imparcial que pueda elaborar un dictamen pericial en relación con un procedimiento judicial bien regulado. Sólo así se puede garantizar que la determinación de los hechos sea correcta y útil para el procedimiento judicial” (párr. 47).

Todo especialista en el área comprende que un dictamen de este tipo debe ser completo y abarcar todas las situaciones planteadas en el encargo judicial. Cualquier dictamen pericial contable que esté incompleto o que no responda a las preguntas planteadas, puede ser objeto de impugnación, afectando su valor probatorio.

Metodología para elaborar un dictamen pericial contable

La elaboración de un dictamen pericial contable es un proceso meticuloso que debe seguir una metodología estructurada para garantizar su calidad, claridad y validez en el contexto judicial que, a pesar de que no se encuentra debidamente establecida en la literatura, se puede inferir de los procesos que realiza el profesional contable que realiza estas funciones.

El primer paso en la elaboración de un dictamen es la recepción formal del encargo judicial, fase en la que el perito debe delimitar el objeto de estudio, comprendiendo claramente las situaciones que el tribunal quiere resolver, requiriéndose de una definición precisa de las preguntas o situaciones a analizar para que resulte en un dictamen eficaz, porque una comprensión errónea puede derivar en conclusiones irrelevantes o incompletas. A esta etapa se le puede denominar como etapa de recopilación y análisis de la documentación.

A la primera etapa le procede un análisis técnico-contable donde, una vez que se ha delimitado el objeto de estudio, el perito recopila y analiza la documentación relevante (estados financieros, registros contables, contratos y otros documentos necesarios para el análisis técnico). La integridad y exhaustividad de la documentación analizada ayuda a evitar cualquier omisión que pueda comprometer la validez del dictamen, por lo que se deben aplicar técnicas contables y de auditoría para revisar la consistencia de los datos y unificar esa falta de congruencia semántica expresada por Sánchez Ruiz (2020).

Luego del análisis técnico contable comprende un análisis minucioso de los hechos contables a partir de la documentación recopilada, basada en la aplicación de las normas contables vigentes, los principios de auditoría y aquellos métodos científicos de evaluación necesarios, para garantizar que el análisis sea independiente y objetivo, basándose solo en los hechos y datos disponibles, porque “en ningún caso los peritajes pueden referirse a asuntos que requieran el análisis e interpretación jurídica, por ser ajenos a la técnica contable y, consecuentemente, la calificación jurídica es atribución de las autoridades y los órganos jurisdiccionales” (Sánchez Ruiz, 2020, p. 4).

Una vez que se ha completado el análisis técnico, el siguiente paso es la redacción del informe pericial (etapa de elaboración del informe pericial), el cual es un documento que debe estructurarse de manera clara y lógica, iniciando con una introducción que describa el encargo, el análisis de los hechos y la presentación de las conclusiones. Este paso ayuda al juez y a las partes involucradas para que puedan comprender y evaluar las conclusiones del perito, por lo que debe estar redactado en un lenguaje accesible, evitando el uso de cualquier tipo de tecnicismos innecesarios, a menos que sean explicados adecuadamente.

La última etapa está comprendida por la presentación del dictamen en audiencia, ya que, una vez entregado el dictamen, el perito tiene que estar debidamente preparado para presentarlo en audiencia, respondiendo preguntas y aclaraciones que pueden surgir del caso. Allí se establece la capacidad del perito para comunicar los hallazgos de manera clara y convincente durante su testimonio, pues las explicaciones dadas en la audiencia influyen en la decisión del tribunal. De acuerdo con Molina-Gómez & Mendoza-Saltos (2022), “El informe pericial de auditoría forense, durante la investigación en la fase pre procesal y procesal penal alcanza el valor de «Prueba», debiendo ser sustentado, incorporado y valorado en la audiencia oral de juicio” (p. 403).

Vigencia del dictamen pericial contable

El dictamen pericial contable es emitido por un contador público que actúa como perito, proporcionando una opinión clara y confiable sobre hechos económicos y financieros que se mantienen en disputa. Este dictamen representa uno de los campos de acción de los profesionales en Contaduría y su relevancia sigue creciendo. Su vigencia se refleja en la creciente demanda por parte de los tribunales, porque se considera una parte fundamental para la resolución de los conflictos de este tipo (Crown Prosecution Service, 2023).

Las finanzas y la contabilidad son aspectos esenciales en muchas áreas de la vida, incluyendo el ámbito mercantil, por eso, el informe pericial contable adquiere cada vez más importancia como medio de prueba (Crown Prosecution Service, 2023). En los procesos judiciales relacionados con el tema de las finanzas, la importancia se incrementa, ya que permite identificar omisiones de información relevante que pueden influir en la decisión del tribunal.

Por lo tanto, el dictamen pericial contable es emitido por un contador público que actúa como perito, proporcionando una opinión precisa y confiable. Para ello, utiliza auditorías como un proceso central, apoyándose en diversas técnicas y herramientas, ya que el dictamen pericial exige un análisis detallado. Por ello, investiga los hechos económicos en controversia, y su opinión se refleja en un informe que contiene los elementos necesarios para influir en la decisión del juez, ayudándolo a fallar conforme a las evidencias presentadas. Tanto la jurisprudencia nacional como el Código Judicial de Panamá reconocen al perito como un auxiliar de los tribunales que posee conocimientos técnicos, científicos, artísticos o prácticos.

En consecuencia, su intervención es fundamental en el proceso judicial, lo cual evidencia su importancia. Su trabajo se convierte en el mecanismo idóneo para determinar daños y perjuicios, que se ha convertido en un instrumento probatorio para verificar hechos que requieren de un conocimiento técnico preciso, detallado, claro y exhaustivo sobre aspectos de carácter monetario o financiero, dentro del ámbito contable. Su objetivo es aportar elementos de convicción a las autoridades del poder judicial al momento de dictar su sentencia. La opinión del perito, expresada en su informe, comunica lo verificado y le da claridad a la resolución del caso.

La vigencia del dictamen pericial se justifica en las verificaciones que hace el perito contable, quien debe de tener formación técnica, integridad y discreción para revelar la verdad. Su función es valorar hechos, permitiendo que el dictamen se convierta en una prueba fundamental que auxilia a la justicia; a través de su labor, se obtienen elementos que ilustran el conocimiento necesario para tomar decisiones informadas en los procesos judiciales, facilitando la identificación de daños, perjuicios, ganancias no percibidas, lucro cesante, intereses y fraudes económicos. Además, los avances en áreas científico-tecnológicas dotan al dictamen pericial de un carácter ideal como medio probatorio. Esto se debe a las contribuciones del perito quien, a través de su trabajo, identifica aspectos que podrían haber pasado desapercibidos, así como detalles omitidos o malinterpretados, o refuerza la evidencia ya existente.

Desde una perspectiva teórica, el dictamen pericial consiste en expresar a través de una metodología las actividades realizadas en el estudio de un objeto en particular, estableciendo los análisis correspondientes. Para lograr este objetivo, se sigue una serie de métodos o etapas que

estructuran el estudio, utilizando técnicas, teorías, doctrinas y diferentes posiciones argumentativas que llevan a una conclusión. Todo esto está fundamentado en lo que establece el artículo 406 del Código Procesal Penal (Ley 63 de 28 de agosto 2008) cuando señala que 'la prueba pericial debe ser practicada por expertos imparciales, objetivos e independientes'.

La metodología del dictamen se centra fundamentalmente en la observación detallada, que es una tarea esencial del perito. Es necesario que el perito examine detalladamente el objeto en estudio y lo compruebe a través de técnicas, conocimientos científicos, artísticos y contables, así como mediante el uso de técnicas de auditoría, para demostrar que se ha buscado la certeza bajo parámetros rigurosos. Esto asegura el cumplimiento de las normas y estándares profesionales, permitiendo que la conclusión del dictamen pericial sea objetiva, independiente y estrictamente técnica. De esta manera, se apoya la evaluación de hechos relacionados con situaciones contables, financieras, tributarias y similares. El dictamen pericial debe presentarse en un informe escrito que utilice un lenguaje accesible, de modo que personas que no son expertas en contabilidad o finanzas puedan entenderlo. Es decir, que, aunque el contenido sea netamente técnico, debe ser comprensible para cualquier lector.

Ahora bien, de acuerdo a Ochoa (2021), el dictamen pericial consiste en desarrollar un método que contenga actividades para el estudio de un objeto específico. Este método abarca análisis, experimentación y elaboración de conclusiones para cumplir con los objetivos de la pericia. Por consiguiente, este autor coincide en establecer que las etapas del dictamen pericial consisten esencialmente en la percepción, la deducción o inducción y la declaración técnica.

También se establece que las etapas son: el estudio, que consiste en describir el objeto mediante la percepción; este examen meticuloso puede realizarse a través de un método como la observación científica. Durante este proceso, se deben llevar a cabo cálculos y experimentos basados en técnicas específicas para contrastar resultados y alcanzar conclusiones claras y completas. El dictamen debe contener las explicaciones de las operaciones y técnicas utilizadas, de modo que el dictamen podrá brindar la garantía necesaria sobre las operaciones (Ochoa, 2021).

Es necesario que el especialista sea meticuloso, para observar y descomponer los elementos visibles, capturando la información subjetiva del caso en el informe. Este informe debe seguir ciertas formalidades y ser objetivo, ya que la objetividad asegura que el dictamen aporte elementos probatorios de convicción, excluyendo especulaciones y posturas personales o subjetivas. Al respecto, es importante mencionar que, de acuerdo con Oscari (2021), este dictamen es un medio de prueba para los tribunales que administran justicia y, además, contribuye a la resolución de conflictos en materia contable, financiera y económica, proporcionando información valiosa para la toma de decisiones sobre asuntos controvertidos. Se basa en conocimientos científicos que permiten cumplir con calidad y a cabalidad con lo encomendado, de manera concluyente.

Los objetivos del dictamen pericial se orientan a verificar, probar y emitir opiniones sobre hechos controvertidos o en duda, pero lo hace desde una perspectiva objetiva, eficaz y válida, sustentando la opinión técnica contable del perito. Los argumentos son fundamentales para resolver las controversias, apoyándose en un marco normativo que asegura la legalidad y promueve un análisis crítico y metódico, basado en hechos concretos. Sobre este particular, se verifica que el objeto de la prueba pericial, según el artículo 966 del Código Judicial afirma que para entender, valorar o evaluar un dato o hecho que tenga un impacto real en el proceso que no forme parte de la experiencia general ni de la formación específica que se le exige al juez, se consultará a los peritos. Aunque las partes no lo soliciten, el juez puede recurrir a uno o más peritos cuando no se sienta capaz de juzgar por sí mismo los aspectos de la diligencia, la cuestión el acto o el litigio. Esto permite entender la necesidad de una prueba pericial que, además, está ligada a la complejidad del hecho, con la intención buscar, indagar y probar un hecho controvertido, ante el cual es imperiosa la opinión de un experto perito en la materia, como en el caso del área contable.

El dictamen pericial contable, dependiendo de las áreas que se atiendan, puede corresponder a la jurisdicción civil, penal, laboral, administrativa, tributaria o contable. Generalmente, consiste en presentar ante el órgano jurisdiccional la información contable obtenida esencial extraída de los libros y la documentación contable, con el fin de calcular montos relacionados con beneficios en litigio, tributos, impuestos, ingresos, egresos o pérdidas,

entre otros conceptos contables implicados en las controversias que se generen. Esto es particularmente relevante en aquellos casos relacionados con la comisión de delitos contra el patrimonio, el orden público, el sistema financiero y monetario (principalmente delitos tributarios) o contra la administración pública.

Es preciso señalar que el dictamen pericial no solo aporta pruebas de los hechos, sino que también aclara dudas y, en algunas oportunidades, también puede tratarse de un informe pericial contradictorio, cuyo propósito es refutar o debilitar las conclusiones de un informe previo. En estos casos, el objetivo es identificar errores, imprecisiones o defectos en los informes o dictámenes periciales anteriores, lo que puede llegar a reducir la capacidad probatoria en el proceso judicial. Un dictamen pericial contradictorio cuestiona total o parcialmente el análisis y las conclusiones de otros expertos, buscando poner en duda las valoraciones realizadas previamente sobre los mismos hechos o circunstancias técnicas examinadas. En este sentido, el dictamen pericial contradictorio pone en duda las valoraciones hechas previamente por otros peritos con respecto a los mismos hechos o circunstancias contables técnicas; su propósito es refutar o cuestionar el contenido anterior, enfocándose en las discrepancias.

La intervención del contador público como auxiliar de la justicia, designado específicamente para este propósito, se realiza solo cuando la ley lo exige. Al actuar bajo este llamado, el perito designado cumple con los más altos estándares profesionales, cónsonas con su rol como experto. De esa forma el dictamen pericial adquiere relevancia, siendo una herramienta legal para facilitar la búsqueda de la verdad de un modo objetivo, porque aporta información técnica y científica basada en pruebas materiales y evidencias.

El dictamen pericial cobra cada día mayor importancia en los procesos penales, civiles, laborales y contencioso-administrativos, ya que se ha consolidado como un medio de prueba importante para resolver conflictos de orden técnico que surgen durante los procesos jurisdiccionales. El análisis técnico que contiene este dictamen cobra valor por su capacidad para asesorar sobre los conocimientos especializados, concretamente en operaciones mercantiles, comerciales, industriales o financieras relacionadas que involucran hechos controvertidos. El perito emite su opinión solo sobre aspectos técnicos contables a través de un dictamen, donde

presenta a la autoridad competente sus conclusiones sobre un planteamiento determinado; muchos teóricos coinciden en que la prueba pericial es de carácter impersonal e indirecto (Brennan, 2005), ya que es realizada por un tercero designado para tal fin, como en los procesos judiciales.

En Panamá, de acuerdo con la legislación, los dictámenes periciales tienen valor probatorio con respecto a los puntos en discusión si cumplen con las exigencias legales previstas. Así lo señala la Procuraduría de Administración (s.f.) de Panamá, que destaca que corresponderá al tribunal, aplicando las normas de la sana crítica, asignar el valor adecuado a cada dictamen de cada perito, considerando su nivel de competencia, que estén fundamentados en principios científicos que sean coherentes con los elementos de convicción que obran en el expediente, y que presenten uniformidad en sus opiniones.

Lo anterior resalta la importancia. Además, la Sala ha señalado que, según la doctrina, para que un dictamen pericial tenga eficacia probatoria, deben cumplirse ciertos elementos, tal como se destacó en la Sentencia de 22 de mayo de 2017 en el proceso de nulidad ante el caso Jaguar de Panamá S.A. c/ Dirección General de Ingresos (Resolución N° 213-2764 de 11 de abril de 2008). Estos elementos son: a) Que el dictamen esté debidamente fundamentado; b) Que sus conclusiones sean claras, firmes y lógicamente derivadas de sus fundamentos; c) Que sean convincentes sin resultar improbables o absurdas; d) Que no existan otras pruebas que lo desvirtúen o generen dudas sobre su validez. Estos criterios han sido ratificados en varias sentencias, lo que otorga mayor valor y eficacia a los dictámenes periciales en el ámbito judicial.

En todo caso, como afirma Guillén (2013), la sana crítica es un requisito esencial para la valoración de las pruebas científicas y periciales, ya que estas deben ser comprensibles dentro de los parámetros del razonamiento humano y estar basadas en el conocimiento experimental, la lógica y la experiencia del juez. Además, es necesario que la valoración no sobrepase los límites intelectuales y garantice una evaluación precisa y confiable. Para ello el perito debe ser idóneo, contar con una profesión o especialidad debidamente reglamentada y estar certificado en la actividad técnica correspondiente, lo que asegura que no haya vacíos ni dudas en su opinión.

Así mismo, Ossorio (2011) menciona que el dictamen pericial tiene un alcance muy amplio como medio probatorio, ya que en los juicios civiles y penales puede abarcar diversas ciencias o artes; esto refleja un paradigma complejo, dada la gran variedad de métodos cualitativos y cuantitativos para analizar y presentar los datos de manera precisa, reafirmando su contribución a la resolución o esclarecimiento de los hechos en controversia al proporcionar argumentos precisos.

Desafíos y tendencias futuras del dictamen pericial contable

Uno de los principales desafíos a los que se enfrenta el dictamen pericial contable en la actualidad, es la creciente situación compleja de las transacciones financieras y comerciales. Con la globalización y la digitalización, los casos que envuelven fraudes contables, lavado de dinero o disputas sobre la valoración de los activos, necesitan de un análisis técnico mucho más preciso y sofisticado. Duchitanga-Plasencia & Zapata-Sánchez (2024) reflejan la necesidad de realizar una actualización constante en las normativas contables y técnicas forenses, porque esto se ha convertido en un reto para los peritos, quienes deben adaptarse a un entorno financiero cambiante.

En este sentido, la independencia del perito sigue siendo un desafío, pues cualquier percepción de sesgo puede comprometer la validez del dictamen y afectar la confianza de las partes en el proceso judicial. De hecho, la capacitación y actualización continua del contador público en general es necesaria porque va más allá de los aspectos contables, tributarios, de auditoría y control, y se establece dentro de los valores éticos y morales que exige la profesión (Vargas Menacho, 2022).

Con respecto a las tendencias futuras, ante la importancia y vigencia del dictamen pericial, se prevé el uso de nuevas técnicas de análisis que faciliten la identificación de anomalías en los registros contables, algo que se debe tomar en cuenta con la internacionalización de los litigios económicos y la necesidad de estandarizar las prácticas y criterios contables entre los países, para fomentar una mayor cooperación entre los organismos internacionales y la adopción de normativas establecidas a nivel mundial, como las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Conclusiones

El dictamen pericial es un medio probatorio dentro de los procesos judiciales, especialmente en el ámbito de la legislación panameña, donde se le otorga un valor probatorio significativo. Gracias a la formación especializada del experto contable, este instrumento ayuda a verificar, probar y emitir opiniones fundamentadas sobre hechos controversiales, siempre desde una perspectiva imparcial y técnica. La capacidad del perito de aplicar métodos y técnicas especializadas otorga al dictamen un valor único en la resolución de conflictos jurídicos, apoyándose en un marco normativo que asegura su validez y eficacia, porque su objetivo es facilitar la toma de decisiones judiciales, proporcionando claridad en la evaluación de hechos complejos.

En el futuro, el papel del dictamen pericial contable se verá fortalecido por la creciente necesidad de otorgar una mayor transparencia y precisión a los procesos judiciales relacionados con disputas financieras y económicas. Con el avance de la tecnología y la aparición de nuevas herramientas para realizar análisis de datos de manera masiva, el perito contable tendrá la posibilidad de acceder a un mayor volumen de información, mejorando su capacidad de análisis, ya que este último hecho solo lo pueden realizar los individuos basados en el apoyo que presten las herramientas actuales y futuras. Sin embargo, es una realidad que esto contribuirá a la evolución del dictamen como una herramienta cada vez más importante en la administración de justicia y, para asegurar su relevancia, será fundamental que los peritos se mantengan actualizados en los avances normativos y tecnológicos, preservando siempre los principios de objetividad, imparcialidad y rigor técnico que caracterizan a esta disciplina.

Referencias Bibliográficas

Aguirrezábal Grünstein, M. (2012). Algunos aspectos relevantes de la prueba pericial en el proceso civil. *Revista de Derecho (Coquimbo)*, 19(1), 335-351. <https://dx.doi.org/10.4067/S0718-97532012000100010>

- Brennan, N. M. (2005). Accounting expertise in litigation and dispute resolution. *Journal of Forensic Accounting*, VI (2), 13-35.
https://www.researchgate.net/publication/256060856_Accounting_Expertise_in_Litigation_and_Dispute_Resolution
- Cámara Ruiz, J. (2012). La prueba pericial contable en el proceso civil y penal. *Universidade Da Coruña*, 51-72.
https://ruc.udc.es/dspace/bitstream/handle/2183/9176/ponencias_05_Camara_Ruiz_51-72.pdf?sequence=1
- Crown Prosecution Service. (2023). Expert Evidence. <https://www.cps.gov.uk/legal-guidance/expert-evidence>
- Procuraduría de la Administración. (s.f.). Dictámenes Periciales – Jurisprudencia Sistematizada de la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia.
<https://jurisis.procuraduria-admon.gob.pa/>
- Duce, M. (2018). Una aproximación empírica al uso y prácticas de la prueba pericial en el proceso penal chileno a la luz de su impacto en los errores del sistema. *Política criminal*, 13(25), 42-103. <http://dx.doi.org/10.4067/S0718-33992018000100042>
- Duchitanga-Plasencia, Á. E., & Zapata-Sánchez, P. E. (2024). La auditoría forense: un análisis integral desde una perspectiva conceptual y metodológica. *Revista Metropolitana De Ciencias Aplicadas*, 7(2), 129-141. <https://doi.org/10.62452/jpjbrrs16>
- Espitia, N. R. C., Hernández, L., Cossio, L. C. G., & Guzmán, M. H. F. (2015). El dictamen pericial contable, medio de prueba y criterios de valoración. *Diálogos de saberes: investigaciones y ciencias sociales*, (42), 91-102.
<https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5474258>
- European Commission for the Efficiency of Justice. (2014). Guidelines on the role of court-appointed experts in judicial proceedings of Council of Europe’s Member States.
https://rm.coe.int/168074827a#_Toc409171460
- Graham, C., & Neu, D. (2003, December). Accounting for globalization. In *Accounting Forum* (Vol. 27, No. 4, pp. 449-471). Taylor & Francis.
- Guillén, A. (2013). La prueba pericial.
<https://mderechoprocesalulat.blogspot.com/2013/08/la-prueba-pericial.html>
- Ibito Rojas, E.V. & Correa Morales, A.J. (2018). *La prueba pericial contable especializada como herramienta para la judicialización de delitos financieros: caso interbolsa – Colombia*. (Tesis de Licenciatura). Universidad Del Valle.
- Ley 63, 2008. “Que adopta el Código Procesal Penal”. Gaceta Oficial N° 26114, de 28 de agosto.

López, J. (2019, 20 de octubre). *Tipos de Logística*. *Economipedia*.

<https://economipedia.com/definiciones/tipos-de-logistica.html>

Micah, E. E. M., Adinnu, P. O., & Ibitomi, T. (2023). Forensic Accounting and Litigation Support: The Role of Expert Witnesses in Legal Proceedings. *European Journal of Accounting, Auditing and Finance Research*, 11(8), 15-26.

<https://tudr.org/id/eprint/2048>

Molina-Gómez, V. & Mendoza-Saltos, M. (2022). La auditoría forense y su aporte en la investigación del fraude financiero. *593 Digital Publisher CEIT*, 7(6), 397-414.
doi.org/10.33386/593dp.2022.6-2.1580

Ochoa, M. (2021). El dictamen pericial contable. <https://www.ochgroup.co/en/descubra-la-diferencia-entre-el-dictamen-pericial-contable-realizado-por-perito-contador-vs-dictamen-financiero-emitido-por-revisor-fiscal/>

Ochoa, M. (2021). *Tratado de los dictámenes periciales, instituciones jurídicas, económicas, financieras, contables y tributarias. Aplicable al procedimiento administrativo, penal, arbitral y general*, César Mauricio Ochoa Pérez. (Libro Naranja).

Ochoa, M. (2022). *Descubra la diferencia entre el dictamen pericial contable realizado por perito contador vs dictamen financiero emitido por revisor fiscal*.

<https://www.ochgroup.co/en/descubra-la-diferencia-entre-el-dictamen-pericial-contable-realizado-por-perito-contador-vs-dictamen-financiero-emitido-por-revisor-fiscal/>

Oscari, G. (2021). Investigación Pericial Contable Comisión Técnica Interamericana de Peritaje Contable. [Charla virtual]. 26 de enero, Perú.

Ossorio, Manuel. (2001) *Diccionario de Ciencias Jurídicas Políticas y Sociales*. Buenos Aires: Editorial Heliasta.

Sánchez Ruiz, S. (2020). Modelo de peritaje contable como medio probatorio en el contexto del artículo 69-b del código fiscal de la federación. *Revista Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa*, XII, 1-13. http://cesmdfa.tfja.gob.mx/investigaciones/pdf/r27_trabajo-9.pdf

Santos, E.E. (2018). *Responsabilidad civil del perito contable*. (Tesis de Licenciatura). Universidad de Panamá.

Sentencia: 22 de mayo de 2017. Proceso: Nulidad. Caso: Jaguar de Panamá S.A. c/ Dirección General de Ingresos. Acto impugnado: Resolución N° 213-2764 de 11 de abril de 2008. Magistrado ponente: Abel Augusto Zamorano.

Swinehart, M. W. (2016). Reliability of Expert evidence in international disputes. *Mich. J. Int'l L.*, 38, 287.

<https://heinonline.org/HOL/LandingPage?handle=hein.journals/mjil38&div=16&id=&page=>

Vargas Menacho, T. M. (2022). *La ética profesional y su incidencia en el trabajo del perito contable en la provincia de Andahuaylas, año 2018*. (Tesis de Maestría). Universidad Nacional Daniel Alcides Carrión.

Vázquez, C. (2015). *De la prueba científica a la prueba pericial*. Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales.