

*La Actuación del Contador en los Juzgados de Delitos Complejos*  
*M<sup>a</sup>. Noel Doval – Mónica Ivaniski – Cecilia Ruiz*



Facultad de Ciencias Económicas y de Administración  
Universidad de la República

**UNIVERSIDAD DE LA REPUBLICA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y DE ADMINISTRACION**

**TRABAJO MONOGRÁFICO PARA OBTENER EL TÍTULO DE  
CONTADOR PÚBLICO**

# **LA ACTUACION DEL CONTADOR EN LOS JUZGADOS DE DELITOS COMPLEJOS**

Por

**MARIA NOEL DOVAL  
MÓNICA IVANISKI  
CECILIA RUIZ**

**TUTOR: ELIDA PARDO**

**Montevideo  
URUGUAY  
2010**

**PAGINA DE APROBACION**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRACION**

El tribunal docente integrado por los abajo firmantes aprueba la Monografía:

**La Actuación del Contador en los Juzgados de Delitos Complejos**

Autores: María Noel Doval, Mónica Ivaniski, Cecilia Ruiz.

Tutora: Elida Pardo.

Carrera: Contador Público.

Cátedra: Actuaciones Periciales.

Puntaje:

Tribunal:

Profesor:

Profesor:

Profesor:

FECHA:

## **AGRADECIMIENTOS**

A la Universidad de la República, por toda la infraestructura que nos ha brindado para el desarrollo de la investigación.

A los Juzgados Especializados en Delitos Complejos que colaboraron con la información pertinente para la realización de esta Monografía.

Al Juez Letrado Jorge Díaz, al CR. Rubén Rodríguez, al CR. Daniel Espinosa y la fiscal Mónica Ferrero por su atención.

A nuestra tutora, la Cra. Elida Pardo por su ayuda.

A nuestras familias, amigos y compañeros, que de alguna manera directa o indirecta contribuyeron a la realización de este trabajo.

## RESUMEN

En el presente trabajo se tratara de analizar el rol del profesional contador en la competencia de los Juzgados Letrados de Primera Instancia en lo Penal Especializados en Crimen Organizado.

El Crimen Organizado hoy día es una amenaza presente y futura de difícil erradicación.

Los gobiernos al tomar conciencia de la situación actual, crearon un marco legislativo que ha permitido y permite una base sólida para la actuación judicial y policial.

El crimen organizado es grave, es estructura, es jerarquía, es distribución de funciones, es continuidad, es una empresa y como tal, poseen medios, poseen especialización y poseen coordinación.

Por ello es necesario contar con profesionales ampliamente capacitados, con una mentalidad investigadora que contribuya a desbaratar este tipo de organizaciones.

Nuestro país hoy en día cuenta con Juzgados Especializados que trabajan con grupos multidisciplinarios con ese fin, y es allí donde encontramos la figura del Contador como asesor contable.

La importancia de su accionar en la investigación queda plasmada a través del análisis práctico de los casos de delitos cuyos expedientes tuvimos a la vista.

Cabe destacar la situación de reserva de muchos de ellos por encontrarse en la etapa de presumario, lo cual se traduce en una limitación a nuestro trabajo, pudiendo analizar solo aquellos que fueron puestos a nuestra disposición.

**TABLA DE CONTENIDO**

	<b>Páginas</b>
<b>1. <u>INTRODUCCIÓN</u></b>	8
1.1 EL TEMA A NIVEL INTERNACIONAL	9
1.1.1 <u>Relación entre Auditoria y contabilidad forense</u>	11
1.1.1.1 Auditoria externa	11
1.1.1.2 Auditoria Interna	14
1.1.1.3 Auditoria Forense	16
1.1.1.4 Contabilidad Forense	18
1.1.2 <u>Auditoria y examinación de un fraude</u>	19
1.2 EL TEMA A NIVEL NACIONAL- ORIGENES Y ANTECEDENTES	21
1.3 QUE SE ENTIENDE POR DELITOS COMPLEJOS	24
1.4 LA ACTUACIÓN DEL CONTADOR	27
1.4.1 <u>La Actuación en el ámbito Judicial</u>	27
1.4.1.1 Actuación en materia de exhortos y cartas rogatorias	27
1.4.1.2 Como Interventor	28
1.4.1.3 Como Experto Técnico	28
1.4.1.4 Como Testigo Técnico	29
1.4.1.5 Como Perito	30
1.4.2 <u>La actuación en los Juzgados Especializados en Crimen Organizado</u>	31

<b>2.</b>	<b><u>CASOS DE ESTUDIO</u></b>	<b>33</b>
<b>2.1</b>	<b>FUNCIONAMIENTO DE LOS JUZGADOS ESPECIALIZADOS</b>	
	<b>EN DELITOS COMPLEJOS</b>	<b>33</b>
<b>2.2</b>	<b>NARCOTRÁFICO</b>	<b>35</b>
<b>2.2.1</b>	<u>Dimensión y evolución del Narcotráfico en el cono Sur:</u>	<b>35</b>
<b>2.2.2</b>	<u>Dimensión y evolución del Narcotráfico en Uruguay:</u>	<b>35</b>
<b>2.2.3</b>	<u>La Legislación Uruguaya</u>	<b>38</b>
<b>2.2.4</b>	<u>Análisis de un caso de Narcotráfico</u>	<b>39</b>
<b>2.2.4.1</b>	Nuestras consideraciones	<b>40</b>
<b>2.3</b>	<b>INFRACCIÓN ADUANERA</b>	<b>43</b>
<b>2.3.1</b>	<u>La Legislación Uruguaya</u>	<b>43</b>
<b>2.3.2</b>	<u>Análisis de un caso de infracción aduanera</u>	<b>53</b>
<b>2.3.2.1</b>	Nuestras consideraciones	<b>57</b>
<b>2.4</b>	<b>FRAUDE</b>	<b>59</b>
<b>2.4.1</b>	<u>El Delito en el Ámbito Público y Privado</u>	<b>59</b>
<b>2.4.1.1</b>	Oportunidad del Fraude	<b>61</b>
<b>2.4.2</b>	<u>Análisis de un caso de Fraude</u>	<b>63</b>
<b>2.4.2.1</b>	Nuestras consideraciones	<b>71</b>
<b>3.</b>	<b><u>PERSPECTIVA REGIONAL DEL TEMA</u></b>	<b>74</b>
<b>3.1</b>	<b>COMPARACIÓN CON ARGENTINA</b>	<b>74</b>
<b>3.1.1</b>	<u>Modalidades de Actuación del Contador en el Proceso Judicial</u>	<b>74</b>
<b>3.1.2</b>	<u>Procedimiento de la Prueba Pericial</u>	<b>75</b>

3.1.3	<u>Informe Pericial</u>	77
3.1.4	<u>Conclusiones</u>	77
3.2	COMPARACIÓN CON PERÚ	80
3.2.1	<u>Lucha contra los delitos económicos</u>	80
3.2.2	<u>Control de Calidad en el Peritaje Contable</u>	80
3.2.3	<u>Modalidades de Actuación del Contador en el Proceso Judicial</u>	81
3.2.4	<u>Conclusiones</u>	83
<b>4.</b>	<b><u>ENTREVISTAS</u></b>	<b>84</b>
4.1	DR. JORGE DIAZ	84
4.2	CR. DANIEL ESPINOSA TEIBO	93
4.3	FISCAL MÓNICA FERRERO	105
<b>5.</b>	<b><u>CONCLUSIONES</u></b>	<b>111</b>
<b>6.</b>	<b><u>BIBLIOGRAFÍA CITADA</u></b>	<b>117</b>
<b>7.</b>	<b><u>ANEXOS</u></b>	<b>119</b>

## **CAPITULO I**

### **INTRODUCCIÓN**

El tema central de nuestro trabajo monográfico será ver la actuación del contador en los Juzgados de delitos complejos, instaurados en los últimos años en nuestro país.

Para poder encarar este tema nos es necesario referirnos a temas relacionados que nos permitan una mejor comprensión general del mismo.

En una primera instancia nos referiremos al Contador como profesional y su aporte en la investigación de delitos complejos, tanto a nivel internacional como nacional.

Estudiaremos la historia del mismo a nivel mundial y como se comienza a plasmar en la realidad de nuestro país.

Haremos una breve comparación con el concepto de auditoria forense y los demás tipos de auditoria para ver similitudes y diferencias.

Definiremos también que se entiende por delitos complejos en nuestra legislatura y a nivel mundial, para saber que temas se están abordando en los juzgados.

Otro tema significativo a tratar es el concepto de perito y la actuación del Contador como tal, ya que en nuestro país es así como se denomina al Contador que colabora en los juzgados de delitos complejos.

Procederemos al análisis de casos prácticos en los cuales se observa la participación del asesor contable.

A fin de ilustrar la realidad de la región, se analiza el objeto de nuestra investigación en países como Argentina y Perú, arribando en última instancia a nuestras conclusiones.



### **1.1- EL TEMA A NIVEL INTERNACIONAL:**

En países de la región y en general a nivel mundial, al hablar del Contador desarrollando tareas vinculadas a la investigación de delitos y crimen organizado, se lo suele denominar “Contador Forense”. Término equivalente al “Contador como Perito” en nuestro país.

Orígenes y Antecedentes de la Contabilidad Forense:

Se habla que el origen de la contabilidad forense puede ser tan antiguo que su nacimiento se vincula a lo legal, a los registros y pruebas contables. Ya en el primer documento legal conocido por el hombre; el código Hammurái de Babilonia (1692 AC.) se pueden encontrar algunos fragmentos en donde se da a entender el concepto de la misma: “demostrar con documentación contable un fraude o una mentira”.

Este concepto volvió a tener notoriedad en los años `30 con el caso de Al Capone, personaje dedicado a prácticas criminales y al lavado de dinero. En este caso, la fiscalía demostró el fraude en el pago de impuestos gracias a la intervención de un Contador del departamento de impuestos, quien proporcionó las pruebas necesarias. Mediante el hallazgo del libro de pagos, el Contador pudo demostrar que el volumen de ventas del negocio superaba la capacidad teórica del mismo, de hecho el volumen de ventas real no coincidía con lo declarado.

En los años 70 y 80 la contabilidad forense toma un impulso mayor, con el caso Watergate (1972), que da inicio al análisis del fraude en los Estados Financieros.

Allí se revelaron actividades ilegales paralelas, que dieron como resultado la renuncia del presidente Richard Nixon y la formulación de una acusación contra la figura del presidente y algún alto funcionario del gobierno de Estados Unidos.

A partir de estos hechos, la comisión Treadway de los Estados Unidos (Comisión Nacional sobre Reportes Financieros Fraudulentos) dio un impulso y una dirección importante frente al fraude administrativo y revelaciones financieras engañosas.

Otro progreso responde a la creación de Normas Internacionales de Auditoría (NIA's) emitidas por la IFAC (Federación Internacional de Contadores) las cuales comienzan a referirse al fraude y error, a la evidencia de auditoría, a las consideraciones adicionales sobre partidas específicas relacionadas a los Estados Financieros, a la observación de inventarios físicos, confirmación de cuentas por cobrar, indagación sobre litigios y reclamos, entre otras cosas.

Por lo tanto la contabilidad forense surge como consecuencia de los intentos de detectar y corregir los fraudes en los Estados Financieros. Su función en un principio era únicamente económica financiera pero hoy se está ampliando su campo de acción, tanto es así que se desarrollan nuevas técnicas específicas para combatir el delito y trabajar conjuntamente con la aplicación de la Justicia.

En este marco el funcionario de la rama jurisdiccional fundamenta sus decisiones en pruebas aportadas por peritos, cuyas pruebas periciales contables, serán el producto de la contabilidad forense.

En el sector público, la práctica de esta contabilidad se ha desarrollado a través de las auditorías gubernamentales.

A continuación se describen ambos procesos de investigación.

### **1.1.1- Relación entre Auditoría y Contabilidad Forense:**

Se define a la auditoría forense como una auditoría especializada en descubrir fraudes y delitos en el desarrollo de las funciones públicas o privadas. Por tanto para comprender mejor el concepto se expone un breve repaso de las definiciones de auditoría externa e interna y la relación de las mismas con el fraude.

#### **1.1.1.1- Auditoría externa:**

Se conoce también como auditoría financiera.

“La auditoría consiste en el examen de Estados Contables por parte de un profesional independiente con el propósito de emitir una opinión técnica sobre los mismos” (Enrique Fowler Newton, “Tratado de Auditoría”).

Es la originaria y más tradicional de las auditorías, totalmente normada y una de las más difundidas. Esto se debe a que en la mayoría de los países es legalmente obligatorio para determinadas empresas, organizaciones o sectores de la sociedad (financiero, societario, gubernamental) contar con una auditoría externa.

La auditoría financiera es llevada a cabo siempre por firmas auditoras externas y su principal función es el estudio y análisis de los Estados Contables con el fin de emitir una opinión (dictamen) sobre dos aspectos: la razonabilidad de los saldos y el cumplimiento de los principios de contabilidad generalmente aceptados.

El auditor mediante la aplicación de procedimientos de auditoría determina si los saldos son razonables, si están correctamente presentados y libres de distorsiones significativas (materiales).

Las distorsiones pueden ser producidas por error y/o fraude. En el error no existe ánimo de causar perjuicio, en tanto en el fraude existe la distorsión de la información financiera con la animosidad de causarlo.

Un auditor financiero ante la presencia de un fraude se preocupa por establecer la incidencia del mismo sobre los Estados Financieros y determinar si afectan o no la razonabilidad de los saldos involucrados. El mismo será responsable de comunicar a la Gerencia, al Directorio, al Comité de auditoría o a los organismos de control correspondiente sobre la existencia de los hechos fraudulentos detectados. Pero este auditor no profundizará en los fraudes más allá de la evidencia y de comprobar que afectan o no los saldos auditados. La tarea de profundizar en la detección y prevención del fraude será la labor de la auditoría forense.

El tratamiento que debe darle un auditor externo a los casos de fraude que detecte en su labor, esta reglado por las siguientes normas:

- Norma Internacional de Auditoría NIA (ISA) Sección 240 “Responsabilidad del Auditor de Considerar el Fraude y Error en una Auditoría de Estados Financieros”.
- Norma Internacional de Auditoría NIA (ISA) -11 Sección 240A “Fraude y Error”.

- Declaración sobre Normas de Auditoría DNA (SAS)-99 (AU 316) “La Consideración del Fraude en los Estados Financieros.”

Estas normas determinan que el auditor debe tener una actitud proactiva en su trabajo evaluando si la gerencia tiene sistemas y controles apropiados para administrar el riesgo de fraude.

La NIA 11 (SECCIÓN 240<sup>a</sup>) “Fraude y Error”, señala:

“(…) 9. Basado en la evaluación del riesgo, el auditor debería diseñar procedimientos de auditoría para obtener certeza razonable de que son detectadas las representaciones erróneas que surgen de fraude o error que son de importancia relativa a los Estados Financieros tomados globalmente.

10. Consecuentemente, el auditor busca evidencia suficiente de auditoría de que no ha ocurrido un fraude y/o error que pueda ser de importancia para los Estados Financieros o que, si han ocurrido, el efecto del fraude está reflejado en forma correcta en los Estados Financieros o que el error está corregido. La probabilidad de detectar errores es más alta que la de detectar fraude, ya que el fraude ordinariamente se acompaña por actos específicamente planeados para ocultar su existencia. (…).”

#### **1.1.1.2- Auditoría Interna:**

El Instituto de Auditores Internos (IAI)<sup>1</sup> considera a la Auditoría Interna como:

“una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Ayuda a una organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno.”

Dentro de la labor del auditor interno la actividad de aseguramiento consiste en realizar evaluaciones de un proceso o sistema y de asesoría al cliente. Este tipo de auditor también puede encontrarse frente a indicadores o casos de fraude financiero, por lo tanto su responsabilidad respecto de la detección de los mismos estará también reglada en este caso por la Norma Internacional para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna –NEPAI 1210- “Pericia”.

Dicha norma señala:

“1210–Pericia.

1210. A2 – El auditor interno debe tener suficientes conocimientos para identificar los indicadores de fraude, pero no es de esperar que tenga conocimientos similares a los de aquellas personas cuya responsabilidad principal es la detección e investigación del fraude.”

---

<sup>1</sup> IAI; Instituto de Auditores Internos España, <http://www.iai.es/>

Las NEPAI definen al fraude de la siguiente forma:

“Fraude – Cualquier acto ilegal caracterizado por engaño, ocultación o violación de confianza. Estos actos no requieren la aplicación de amenaza de violencia o de fuerza física. Los fraudes son perpetrados por individuos y por organizaciones para obtener dinero, bienes o servicios, para evitar pagos o pérdidas de servicios, o para asegurarse ventajas personales o de negocio.”

Para un mejor desempeño de los auditores internos frente al fraude, el Instituto de Auditores Internos, emitió los siguientes “Consejos para la Práctica”<sup>2</sup> (los mismos son de uso opcional):

- Consejo para la Práctica 1210.A2-1: Identificación de Fraude.
- Consejo para la Práctica 1210.A2-2: Responsabilidad en la Detección de Fraude.

Un auditor interno debe poseer los conocimientos y habilidades suficientes para poder identificar los indicios de la existencia de un fraude en una organización. Deberá permanecer atento a las oportunidades de existencia del mismo y en caso de constatarlo, comunicárselo al directorio, quien evaluará si amerita el inicio de una investigación. Aquí es entonces cuando aparece la auditoría forense.

Por otro lado las NEPAI y los Consejos para la práctica emitidos por el Instituto de Auditores Internos aclaran que las organizaciones no deben esperar de los auditores internos el mismo nivel de conocimiento que el de aquellos que tienen

---

<sup>2</sup> <http://www.cemla.org>

como responsabilidad principal la detección e investigación del fraude, y que los procedimientos incluidos en la auditoría interna por sí solos no pueden asegurar la detección del mismo. Es decir que los procedimientos de auditoría aunque sean llevados con el debido cuidado profesional no garantizan la detección de un fraude.

Se concluye entonces que la responsabilidad del auditor interno frente a un fraude en la organización es principalmente poseer los conocimientos necesarios para poder identificarlo. Mientras mayor sea el riesgo de fraude en una empresa mayor será la necesidad de que al menos uno de los auditores internos sea un auditor forense. Si se considera necesario es muy recomendable la incorporación de un auditor forense a la unidad de auditoría interna, para poder asumir con mayor fortaleza la responsabilidad ante un posible fraude.

#### **1.1.1.3- Auditoría Forense:**

La palabra Forense proviene del latín “forensis” que significa “público y manifiesto” o “perteneciente al foro”; a su vez “forenses” se deriva de “forum” que significa “foro”, “plaza pública, de mercado” o “lugar al aire libre”.

En la antigua Roma y en ciudades del Imperio Romano, las asambleas públicas, las transacciones comerciales y las actividades políticas se realizaban en la plaza principal. En ellas también se trataban negocios y se celebraban juicios.

Lo forense se asocia con el derecho y la aplicación de la ley, en la medida que se busca que un profesional idóneo asista al Juez en asuntos legales que le competen



y para ello aporte pruebas de carácter público para presentar en el foro (que hoy día es la Corte). Es decir que cuando una profesión sirve de soporte, asesoría o apoyo a la justicia para que juzgue el cometimiento de un delito, se lo denomina forense, esto se aplica para las siguientes disciplinas: medicina, psicología, grafología, biología, genética, informática, auditoría y otras.<sup>3</sup>

Cuando en una auditoría se detectan fraudes financieros significativos y se deba o desee profundizar en ellos, se deriva para realizar una auditoría forense. La obligatoriedad para la investigación de un fraude va a depender de varios factores: el tipo de fraude, el entorno en donde se realizó (entorno público o privado) y las leyes que se aplican al mismo.

A su vez una auditoría forense se puede emprender sin tener que ser el resultado de una auditoría externa o interna, por ejemplo en caso de existir denuncias específicas, el Juez puede solicitarla de oficio.

La auditoría forense constará de dos enfoques, uno preventivo y otro detectivo.

Enfoque Preventivo: Hace referencia a la Auditoría orientada a proporcionar una evaluación o asesoría a las organizaciones respecto de su capacidad para disuadir, prevenir, evitar, detectar y reaccionar ante un fraude financiero. Este tipo de auditoría forense incluye trabajos de consultoría como ser la elaboración de programas y controles a implementar por la organización con un fin anti fraude; esquemas de alerta temprana sobre alguna irregularidad; y sistemas de

---

<sup>3</sup> <http://es.wikipedia.org/wiki/Criminal%C3%ADstica>,  
[http://buscon.rae.es/draeI/SrvltConsulta?TIPO\\_BUS=3&LEMA=FORENSIS](http://buscon.rae.es/draeI/SrvltConsulta?TIPO_BUS=3&LEMA=FORENSIS)

administración de denuncias. Este enfoque se basa principalmente en evitar los fraudes que se pueden llegar a cometer en un futuro.

Enfoque Detectivo: Se basa en la identificación de la existencia de un fraude financiero mediante la investigación profunda de éstos, estableciendo entre otras cosas: cuantía del fraude, efectos del mismo (directos e indirectos), posible tipificación según la legislatura correspondiente, presuntos autores, cómplices y encubridores.

Muchas veces los resultados de este tipo de auditoría son puestos a consideración de la justicia para que la misma a través del análisis de ellos, juzgue y dicte la sentencia correspondiente.

#### **1.1.1.4- Contabilidad Forense:**

Una vez analizados los diferentes tipos de auditoría, definimos el concepto de contabilidad forense.

La contabilidad forense es una ciencia que permite reunir y presentar información contable, financiera, legal y administrativa, que brindará un análisis contable que será aceptado por la justicia, y será tenido en cuenta para el debate y fundamentalmente para el dictamen de la sentencia contra los culpables de un crimen económico. Es por tanto una disciplina especializada que requiere un conocimiento experto no solo en auditoría sino también en técnicas contables y técnicas de investigación criminal entre otras cosas. Es una rama de la contabilidad investigativa, usada en la reconstrucción de hechos financieros,

investigaciones de fraudes, cálculos de daños económicos y rendimientos de proyecciones financieras. El contador forense va más allá de la evidencia de auditoria y de la seguridad razonable, evalúa e investiga todo, centrándose en una acción ilícita que contiene mala fe de las personas, realiza análisis, cuantificación de pérdidas e investigaciones. En cambio un auditor tradicional se sustenta en la buena fe, en el negocio en marcha y en la evidencia para dar “seguridad razonable”.

El ámbito de acción de la contabilidad forense son las sedes judiciales y por tanto sirve como fuente de evidencia para estas. Esta íntimamente relacionada con las acciones penales, por lo que el contador forense debe usar como base los procesos judiciales determinados por ley.

#### **1.1.2- Auditoría y examinación de un fraude:**

A modo de resumen se realiza un comparativo de las características que presenta una auditoría y las características que se dan en la examinación o investigación de un Fraude. Para ello nos centramos en cinco aspectos; tiempo, alcance, objetivo, relación y metodología.

Respecto al tiempo se puede indicar que las auditorías son recurrentes y conducidas en forma regular. En cambio la examinación de un fraude no es recurrente y es conducida sólo si existen razones suficientes y causas reales que la justifiquen.

La auditoría tiene un alcance general, ya que responde a un análisis general de información financiera. En la examinación de un fraude el alcance es específico, ya que busca resolver acusaciones/alegaciones específicas.

Cuando se analiza el objetivo de estas dos acciones se conoce que la auditoría tiene como propósito expresar opinión sobre los Estados Financieros y la información relacionada a los mismos. Sin embargo el objetivo en la examinación de un fraude es determinar la culpa, si un fraude ha ocurrido o esta ocurriendo y quién es el responsable del mismo.

En cuanto a la relación, la auditoría no es adversaria por naturaleza, en cambio la examinación de un fraude sí lo es, debido a que su objetivo es encontrar un culpable.

Al analizar la metodología de cada actividad, la auditoría aplica técnicas reconocidas para el análisis de información financiera. La examinación de un fraude por su parte inspecciona documentos, revisa información externa y realiza entrevistas, para lograr su fin.<sup>4</sup>

---

<sup>4</sup> Consuelo Herrera, “Contabilidad Forense: Fraude y la Auditoría Tradicional” Columna de [www.actualicese.com](http://www.actualicese.com) 01/03/2008.

## **1.2- EL TEMA A NIVEL NACIONAL- ORIGENES Y ANTECEDENTES:**

Si se observa la historia de nuestro país, tiempo atrás Uruguay no era considerado un lugar propicio para que se desarrollara el crimen organizado. Actualmente esta percepción ha cambiado.

Consultada sobre el tema la Juez Letrado del Juzgado de Primera Instancia Especializado en Crimen Organizado de 1er. Turno, Dra. Graciela Gatti, expresó:

“El fenómeno de la globalización ha alcanzado todos los ámbitos, tanto que el crimen se ha globalizado antes que la economía...Nuestro país cuenta con ciertos atributos entre ellos: tiene un territorio amplio en relación a su población, es un país tranquilo, tiene fronteras con Brasil y Argentina, salida al mar etc., todas éstas condiciones son las que facilitan y lo hacen atractivo para las organizaciones criminales que buscan siempre el camino que sea menos peligroso para llevar a cabo sus actividades.

Hoy día la existencia del crimen organizado es un hecho que impone la adopción de estrategias apropiadas para combatirlo, para poder llevar a juicio a quienes se ven involucrados en dichas actividades y que reciban las condenas que se merezcan.”

Por ello y a raíz del creciente número de casos que requieren una adecuada atención se crearon dos Juzgados Letrados de 1<sup>a</sup>. Instancia en lo Penal Especializados en Crimen Organizado, que comenzaron a funcionar el 1° de

Enero del año 2009. Esto se encuentra reglamentado en la ley 18.362 en su artículo 414.

En cuanto a la creación de estos Juzgados, la Doctora Graciela Gatti expresó: “El país asumió el reto de colocar la investigación y represión del crimen organizado entre sus prioridades. En este contexto, la creación de estos Juzgados y Fiscalías es una herramienta más. No es la única, pero sí una muy importante.

En cuanto a Juzgados se refiere, le corresponde ahora al Poder Judicial el desafío de adoptar todas las medidas pertinentes, para su adecuado funcionamiento”.

Estos juzgados tienen competencia en materia penal, únicamente en aquellos delitos que la ley 18.362 en su artículo 414 expresamente les asignó.

Tienen competencia en todo el territorio nacional para los delitos de: lavado de activos (Art. 54 a 57 del Decreto ley 14.294, incorporado en el artículo 5 de la ley 17.016), de financiación al terrorismo (artículo 14 a 16 ley 17.835), los delitos tributarios previstos en el código tributario y en el decreto ley 15.294, quiebra fraudulenta, insolvencia societaria fraudulenta (previsto en el artículo 5° de la Ley N° 14.095, de 17 de noviembre de 1972), tráfico de armas (aunque no esta previsto como delito en nuestra legislación), los previstos en la ley 17.815 (violencia sexual comercial o no contra niños, adolescentes o incapaces); Art. 77 a 81 de ley 18.250 (tráfico y trata de personas).

También son competentes para entender en los casos de inmovilización de activos realizados por la Unidad de Información y Análisis Financiero del Banco Central del Uruguay establecidos en el artículo 6° de la Ley N° 17.835 y en las

investigaciones iniciadas como consecuencia de la incautación de fondos o valores no declarados al amparo del artículo 19 de la citada ley.

Además éstos juzgados tienen competencia en los departamentos de Montevideo y Canelones en delitos contra la Administración Pública ( incluidos en el título IV del libro II del código penal y los establecidos en la Ley 17.060), falsificación y alteración de moneda (previsto en los artículos 227 y 228 del código penal) y los delitos previstos en los artículos 30 a 35 del decreto ley 14.294 y modificativas (drogas), ley 17.011 y sus modificativas (propiedad literaria y artística), los previstos en la Ley 9.739 (estafas y apropiación indebida) cuando sean cometidos por grupos delictivos organizados.

Posteriormente mediante la Ley 18.390 publicada el 31 de Octubre de 2008, se da origen en su artículo 1° a dos Fiscalías Letradas Penales Nacionales Especializadas en Crimen Organizado.

La Fiscalía de Primer Turno esta a cargo de la Dra. Mónica Ferrero y la Fiscalía de Segundo Turno a cargo del Dr. Ricardo Perciballe.

Ambas dependen de la Fiscalía de Corte y Procurador General de la Nación del Ministerio Público y Fiscal. Este cuerpo está ubicado en la esfera del Poder Ejecutivo, siendo una Unidad Ejecutora del Inciso Ministerio de Educación y Cultura.

El Sr. Jorge Vázquez, en calidad de Pro Secretario de la Presidencia de la República, en ocasión de la asunción de los jueces Graciela Gatti y Jorge Díaz

señaló: “la designación de dichos jueces especializados en Crimen Organizado es la culminación de una larga trayectoria de trabajo entre la Junta Nacional de Drogas y el Poder Judicial, la cual permitirá centralizar todos los delitos complejos, que hoy día son instruidos en distintos juzgados del país.

La centralización de la indagatoria permitirá tener mayor información y trabajar más a fondo en temas muy complejos con conexiones a nivel nacional e internacional, porque el crimen organizado funciona en la mayoría de los países, por no decir en todos.

La gente vinculada a estos delitos tiene un alto poder adquisitivo, vinculaciones a nivel nacional e internacional y un poder de corrupción muy importante. El país ha hecho un gran avance, especializándose en estos temas, siendo cada vez más efectivo en la lucha contra el narcotráfico y el lavado de activos”.<sup>5</sup>

### **1.3- QUE SE ENTIENDE POR DELITOS COMPLEJOS:**

Según Gary Becker<sup>6</sup> “(...) Algunas personas se convierten en criminales no porque sus motivaciones difieran de las otras personas, sino porque sus costos y beneficios son diferentes”.

Así se supone que los agentes maximizadores de la función de utilidad cometerán un delito cuando su utilidad esperada sea mayor que la utilidad esperada de dedicar el tiempo a actividades lícitas.

---

<sup>5</sup> Comentarios de Jorge Vázquez; Nota al Diario El País, Uruguay, Diciembre 2008.

<sup>6</sup> Economista Estadounidense, Profesor de Teoría Económica de la Universidad de Chicago- Premio Nobel en Economía 1992.



El delito en sentido estricto, es definido como una conducta, acción u omisión típica (tipificada por la ley), antijurídica (contraria a Derecho), culpable y punible. Supone una conducta infraccional del Derecho Penal, es decir, una acción u omisión tipificada por la ley.

La palabra delito deriva del latino delinquere, que significa abandonar, apartarse del buen camino, alejarse del sendero señalado por la ley.

La definición de delito ha diferido y difiere todavía hoy entre escuelas criminológicas. Alguna vez se intentó establecer a través del concepto de Derecho natural, creando por tanto el delito natural. Hoy esa acepción se ha dejado de lado, y se reduce más a ciertos tipos de comportamientos que una sociedad, en un determinado momento, decide punir.<sup>7</sup>

Crimen y Delito – Comparación:

Ambos son términos equivalentes, su diferencia radica en que “delito” es genérico, y por “crimen” se entiende un delito más grave (en ciertos países un delito ofensivo en contra de las personas).

Si bien habitualmente ambos son presentados como categorías universales, éstos son definidos por los distintos ordenamientos jurídicos vigentes en un territorio o en un intervalo de tiempo.

Por otro lado, existen delitos y crímenes considerados internacionales, como el genocidio, la piratería virtual, el tráfico de personas, etc.

---

<sup>7</sup> <http://es.wikipedia.org/wiki/Delito>

Crear delitos, crímenes y castigos son facultades soberanas de quienes están a la cabeza de un sistema normativo.

Delitos complejos:

Cuando se habla de delitos complejos, se habla de una actividad realizada por un conjunto estructurado de tres o más personas que existe durante cierto tiempo y que actúan con el propósito de cometer dichos delitos.

Estos grupos estructurados buscan obtener de manera directa o indirecta un beneficio económico u otro provecho de orden material (nuestra ley proporciona la definición de delitos complejos siguiendo la definición de la Convención de Naciones Unidas contra el crimen organizado).

Como se menciono anteriormente en el punto 1.2, los Delitos Complejos son competencia de los Juzgados Letrados de Primera Instancia Especializados en Crimen Organizado. Las contiendas de competencia o excepciones de incompetencia que se planteen con respecto a estos Juzgados, no tendrán efecto suspensivo y lo actuado por el Juez incompetente, será válido hasta que se declare por resolución firme su incompetencia.

La investigación y juzgamiento de los delitos es un trabajo que involucra no solo a la justicia sino también a numerosos auxiliares (Peritos) que desde su opinión técnica permiten hallar una mejor solución.

## **1.4- LA ACTUACIÓN DEL CONTADOR:**

La actuación del Profesional Contador no es requerida en todos los casos en que se constituye un delito, sino en aquellos en que se requiera su experiencia y conocimiento técnico.

Según autores: “El rol del Contador Público en el proceso judicial se justifica por ser una persona distinta de las partes, especialmente calificado por sus conocimientos técnicos, mediante los cuales suministra al Juez argumentos o razones para la formación de su convencimiento respecto de ciertos hechos cuya percepción o cuyo conocimiento escapa a las aptitudes del común de las gentes”<sup>8</sup>

### **1.4.1- La actuación en el ámbito judicial:**

El Contador puede ser llamado a actuar, ya sea a instancia de parte o a pedido del Juez, para desarrollar su labor como perito en el proceso judicial.

#### **1.4.1.1- Actuación en materia de exhortos y cartas rogatorias:**

Cuando el Juez necesita actuar fuera de su jurisdicción, el mecanismo más usado es el de la exhortación o solicitud a otro Juzgado para que lleve a cabo determinada gestión judicial.

Los exhortos son comunicaciones que dirige un Juez o tribunal de un país a otro de otra nación.

En nuestro país es muy común que los jueces reciban exhortos de países vecinos, cuando esto ocurre se designan peritos para cumplir con el encargo del exterior.

---

<sup>8</sup> Cr. Hever Notaroberto, Federico; Dra. Rodríguez Mascardi, Tresita- “Las Pericias Contables en el Proceso Judicial. 7ª Edición Ampliada y Actualizada 2004, Pág. 9.

#### **1.4.1.2- Como Interventor:**

El Contador también puede ser designado como interventor; en estos casos el Juez debe establecer sus facultades y el plazo para actuar.

Existen varios niveles de actuación del Contador como interventor:

- Ejecutor de medidas concretas (por ejemplo cuando realiza una intervención de caja).
- Veedor del Juez en los asuntos para lo que es nombrado.
- Fiscalizador o controlador de la gestión.
- Coadministrador y co partícipe en la toma de decisiones conjuntamente con los administradores de la empresa.
- Administrador de la gestión total de la organización con ciertas limitaciones.

En todos estos casos, el Contador es un auxiliar de la justicia.

#### **1.4.1.3- Como Experto Técnico:**

El Contador puede también ser convocado para dar una opinión profesional independiente y externa, por ejemplo sobre la razonabilidad de los Estados Contables de cierta organización. Esto implica lo que se conoce como auditoría externa.

El trabajo de auditoría culmina con un informe conocido como “dictamen”. Este puede ser de difícil interpretación en el ámbito judicial, por lo que muchas veces debe ser adaptado en la medida que sea posible.

Con este trabajo el Contador está dando garantía respecto a la contabilidad y la información contable de la organización en cuestión.

#### **1.4.1.4- Como Testigo Técnico:**

El Contador puede ser llamado en un pleito a declarar como testigo de una de las partes, debido a que conoce el hecho por sus conocimientos técnicos, donde contribuirá a dar un respaldo adecuado en su defensa.

La calidad de técnico del testigo debe considerarla el Juez cuando valora el testimonio, el cual debería ofrecer más credibilidad que el de un testigo común.

Bajo esta figura el Contador narra los hechos percibidos y puede formular deducciones técnicas sin extenderse en juicios de valor que excedan los límites de su testimonio para convertirse en un peritaje.

#### Diferencia entre Testigo Técnico y Perito:

El testigo técnico es llamado al proceso porque se supone conoce los hechos sobre los que se le va a interrogar, no hay encargo del Juez.

En cambio, cuando interviene en el proceso como perito (ya sea a pedido de parte u oficio) lo hace por encargo del Juez o de las partes, sin que necesariamente tenga conocimiento previo del hecho. El objeto de la pericia constituye su campo de observación, indicándole el material que debe examinar, las actividades a desarrollar para emitir un juicio de valor fundamentado.

#### **1.4.1.5- Como Perito:**

Art. 177 al 185 y 140 y 325 del Código General de Proceso:

Los Peritos son técnicos o Profesionales entendidos o expertos en una materia que a la luz de sus conocimientos y de su experiencia asesoran a la justicia, a las empresas, organizaciones o particulares sobre asuntos que son sometidos a su estudio.

El Peritaje es una actividad procesal que se la distingue de otras actividades similares privadas que puede desempeñar el Contador.

En un mismo juicio pueden intervenir distintos peritos, de diversas especialidades, en forma alternada o simultánea.

Según la ley 5.566 del 27 de Abril de 1917, en su artículo 3 dice: “los Contadores no podrán excusarse de aceptar, sin justa causa, los nombramientos de oficio”.

Asimismo la ley 12.802 del 30 de Abril de 1960 habla de la intervención preceptiva de los Contadores Públicos en ciertos procesos Judiciales.

Aquí el trabajo del Contador puede ir desde una constatación de hechos, la emisión de un certificado, u emitir una opinión o dictamen.

El Código General de Proceso en su artículo 184, hace mención al perito arbitrador. Este difiere del perito común en cuanto al efecto de su pronunciamiento, ya que su opinión obliga al Juez con respecto al tema que se le sometió a decisión.

Cualquiera fuere la labor para la cual se le llamó a intervenir, debe garantizar la justicia y para ello debe basarse en un análisis objetivo, impersonal y limitarse al objeto de la pericia.

Requerimiento para actuar como Perito:

Para poder actuar como perito en un proceso judicial, según la ley 17.258, el Contador debe inscribirse en el Registro Único de Peritos, el cual elabora una nómina que se renueva anualmente.

Así los tribunales designarán al perito mediante un sorteo entre los integrantes de dicha nómina.

En el artículo 78 del Código General de Proceso se establece que el perito sea uno sólo, salvo que las partes dispongan otra cosa.

Los puntos que se someten a pericia deben estar claramente identificados y delimitados en el petitorio de las partes o en la decisión del Juez que lo nombre.

El Contador designado pasa a ser un funcionario público, auxiliar de la justicia, el cual cobra honorarios, que forman parte de los gastos generados en el proceso.<sup>9</sup>

**1.4.2- La Actuación en los Juzgados Especializados en Crimen Organizado:**

La Circular número veinticinco del Poder Judicial en su artículo 8, hace referencia al asesor contable con el que deben contar dichos juzgados. Citamos dicho artículo:

“Habrá un Asesor Contable a disposición de ambos turnos, que asistirá a los Señores Magistrados en todos los asuntos que le requieran. Tendrá dependencia jerárquica -administrativa del Juez que detente la superintendencia administrativa, y jerárquica -técnica del Instituto Técnico Forense. Las subrogaciones de este técnico las dispondrá el Instituto Técnico Forense.”

---

<sup>9</sup> Cr. Hever Notaroberto, Federico; Dra. Rodríguez Mascardi, Tresita- “Las Pericias Contables en el Proceso Judicial. 7ª Edición Ampliada y Actualizada 2004, Pág. 17 a 40.

El Instituto Técnico Forense como órgano auxiliar de justicia consta de tres áreas: Registro Nacional de Antecedentes Judiciales, Pericial y de Asistencia Social, y una Secretaría Letrada (ver Anexo I).

La Dirección General del Instituto esta a cargo de la Esc. Maris Rivoira Almenar. El área pericial es dirigida por la Dra. María Celia De Salterain Gutiérrez y depende directamente del Sub Director General del Instituto, la Dra. Mónica Etcheverry Senande.

Dentro de esta área, se realizan informes por Técnicos de distintas disciplinas a requerimiento de los Señores Magistrados de todas las materias.

Algunas disposiciones que rigen la materia pericial son: Acordadas de la Suprema Corte de Justicia N° 6.004 y 6.034 de fecha 3 de febrero y 11 de abril de 1975, y Art.185 inc. 3° del Código General del Proceso.

Uno de los departamentos que conforman el área Pericial, es el departamento de Asesores Contables. Los profesionales que lo integran tienen como tarea informar a las distintas sedes del Poder Judicial sobre cuatro ítems: auditorías de los Estados Contables, revisión y estudio de libros contables y otros documentos, verificación de cálculos de intereses o actualizaciones de deudas y por último y más relevante para nuestro estudio, determinar la pertinencia de la tipificación de algún hecho como doloso.

Si bien los Juzgados especializados centralizan una amplia gama de delitos, la participación del Contador no se vincula a todos, generalmente responde a aquellos de índole económica como: Delitos Tributarios, Lavado de Dinero, Fraude, etc.



## **CAPÍTULO II**

### **CASOS DE ESTUDIO**

A fin de ilustrar las modalidades de actuación del Contador en la resolución de los casos que se presentan en los juzgados de delitos complejos, se analizaron expedientes de diversas tipificaciones, en los que fue menester recurrir a su participación. Entre estos: narcotráfico, fraude e infracción aduanera.

El análisis de los casos tiene como fin en primera instancia a indagar sobre el funcionamiento de estos juzgados.

#### **2.1- FUNCIONAMIENTO DE LOS JUZGADOS ESPECIALIZADOS EN DELITOS COMPLEJOS:**

Al presentarse un caso de delito, es el Juez quien analiza la necesidad o no de encomendar una pericia para obtener mayor información.

Dependiendo del objeto pericial y la complejidad del caso, el Juez puede encomendar la pericia al asesor contable del juzgado o a un equipo multidisciplinario coordinado por ésta.

El equipo multidisciplinario esta conformado por profesionales de distintos organismos.

Entre dichos profesionales podemos encontrar expertos que presten funciones en el Banco Central del Uruguay (especialmente en la Unidad de Información y Análisis Financiero, U.I.A.F.), Dirección General de Impositiva (D.G.I), Instituto de Seguridad Social (BPS), Organización Internacional de Trabajo, Secretaría

Nacional Antilavado de Activos, Ministerio del Interior y Registro de Propiedad sección Inmobiliaria y sección Mobiliaria.

En estos casos el Juez, mediante oficio procede a levantar el secreto tributario y/o bancario a dichas instituciones. Por tanto la ventaja de trabajar con un equipo multidisciplinario consiste en obtener la información en forma más rápida, evitando la burocratización.

En otros casos la pericia puede ser realizada únicamente por el asesor contable de la Sede. Cuando esto sucede, el Juez solicita a los distintos organismos mediante un oficio, la información necesaria para que el asesor pueda cumplir con la pericia encomendada. El asesor de la Sede puede también trabajar con la ayuda de otros peritos del Instituto Técnico Forense, cuando así lo requiera la complejidad y/o el tiempo respuesta de la pericia.

Es decir entonces que, toda vez que se necesite de un conocimiento específico para verificar hechos que interesen al proceso, el Juez solicitará una prueba pericial.

Dicha solicitud debe establecer claramente el objeto pericial y proporcionar al Asesor la información que debe analizar a fin de dar respuesta a lo encomendado.

La pericia culmina con la presentación de un informe elaborado por el asesor Contador o el equipo asignado, que auxilie al Juez en la investigación.

Durante el transcurso del proceso, el Juez podrá solicitar sucesivos informes o la ampliación de los ya existentes a fin de tener una mejor apreciación de los hechos.

## **2.2 – NARCOTRÁFICO**

### **2.2.1-Dimensión y evolución del Narcotráfico en el cono Sur:**

Según el informe del Internacional Narcotics Control Strategy (INCSR) del Departamento de Estado de Estados Unidos (marzo 2008), Chile es considerado un país de tránsito en lo referido a drogas, Argentina un punto de trasbordo, y Uruguay se considera un país “vulnerable” al tránsito de drogas por sus fronteras porosas con Brasil y las zonas de libre comercio, pero no lo menciona como país productor o de tránsito. Paraguay según este informe, está revirtiendo su status de país de tránsito y mayor productor de marihuana de la región.

Argentina y Chile son también países productores de precursores químicos, necesarios para el procesamiento de la cocaína, como consecuencia del surgimiento de pequeños laboratorios químicos.

Un aspecto que se generaliza para todos los países es el notable crecimiento del consumo de drogas.

### **2.2.2-Dimensión y evolución del Narcotráfico en Uruguay:**

En el informe de la INCSR, Uruguay no es considerado un importante país de tránsito o productor de estupefacientes, pero sigue siendo un lugar atractivo para los traficantes de Colombia, Bolivia, Paraguay, Brasil y México como zona de tránsito, dadas las limitadas inspecciones de puertos y aeropuertos.

De acuerdo al gobierno de nuestro país, los contenedores en tránsito desde o hacia otros países del MERCOSUR son raramente inspeccionados, lo cual contribuye a la situación.

En oportunidad de la entrevista realizada al Doctor Jorge Díaz, en su carácter de Juez del Juzgado Letrado de Primera Instancia en lo Penal Especializado en Crimen Organizado de 2do turno, sobre la realidad del Uruguay, el Magistrado nos respondió: “En Uruguay no hay algo como la mafia siciliana, por suerte. Pero sí existen redes criminales organizadas de individuos que se van relacionando y se asocian en operaciones puntuales. Y a su vez hay algunas organizaciones que tienen su jefe.

Somos un país chico, con una economía dolarizada, excelentes servicios telefónicos y de puerto, pocos controles. Hasta hace poco no precisábamos visa para entrar a España ni a Estados Unidos. Es un país ideal para el tráfico de drogas. Se trata de un negocio que da mucho dinero: un kilo de cocaína en Bolivia sale U\$S 1.000, en Buenos Aires cuesta U\$S 5.000, acá vale U\$S 7.500 y en España U\$S 50.000.”

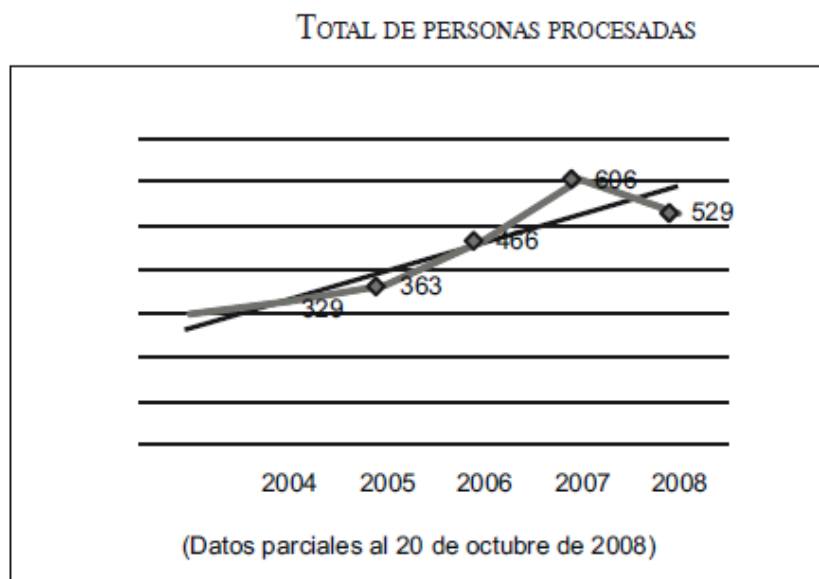
De acuerdo a lo declarado en medios de prensa por el Contador Ricardo Gil Iribarne (ex titular de la Secretaria antilavado), en Uruguay se lava dinero en varios sectores y el 90% de los procesamientos por lavado de activos fueron de delitos provenientes del narcotráfico.<sup>10</sup>

En el Anexo II se presenta un cuadro que nos ilustra la cantidad de droga incautada en nuestro país desde los años 2000 a 2008.

---

<sup>10</sup> Nota realizada por el Diario El País, con motivo de la creación de los juzgados de delitos complejos.

El siguiente gráfico muestra el crecimiento que existió en los últimos años, relativo a las personas formalmente acusadas de delitos relacionados con drogas y procesadas por los mismos.



Fuente: Observatorio Uruguayo de Drogas, OUD-JND/SND.

Durante el año 2009 en la visita realizada por los mandatarios uruguayos a EEUU, las autoridades de ese país reconocieron el combate, la prevención y el tratamiento relacionado al Narcotráfico que Uruguay está ejecutando.

Valoraron la integridad con la que se enfrenta el problema de drogas en nuestro país y se reconocieron los esfuerzos en el combate y represión.<sup>11</sup>

<sup>11</sup> [http://www.presidencia.gub.uy/\\_web/noticias/2009/08/2009081704.htm](http://www.presidencia.gub.uy/_web/noticias/2009/08/2009081704.htm)

### **2.2.3- La Legislación Uruguaya:**

El Estado Uruguayo mediante la ley 17.016 de 1998 en los artículos 54 y 55 establece que las conductas de convertir, transferir bienes, adquirir, poseer, utilizar, tener o realizar cualquier transacción sobre bienes, productos o instrumentos que procedan del narcotráfico o delitos conexos, serán castigadas con penas de veinte meses de prisión a diez años de penitenciaría.

Por su parte, el artículo 56 en mención alude a quien oculte, suprima, altere los indicios o impida la determinación real de la naturaleza, el origen, la ubicación o el destino de tales bienes o productos, fijando una pena de doce meses de prisión a seis años de penitenciaría.

El artículo 57 de la citada ley, trata sobre las personas que colaboren en la comisión de las conductas descritas en el texto anterior, siendo la pena igual para el actor principal del delito como para su colaborador.

La pena se aumentará hasta en la mitad, si se comete mediante la participación de una asociación o grupo delictivo, o mediante el uso de armas o con la utilización de menores de edad o incapaces.

#### **2.2.4- Análisis de un Caso de Narcotráfico:**

El expediente en análisis refiere a una organización ilícita para el tráfico y comercialización de estupefacientes, la cual estaba conformada por personas de nacionalidad uruguaya y extranjera.

Los ciudadanos extranjeros eran los encargados de ingresar al país (mediante distintas fronteras) la mercadería para una primera venta en la forma y condiciones pactadas.

Una vez detenidos los vehículos de estos ciudadanos por personal policial, se pudo verificar que los mismos habían sido acondicionados especialmente para el traslado de las sustancias ilícitas al Uruguay.

La operativa utilizada consistía en hacer llegar desde el extranjero grandes cantidades de droga a dos principales distribuidores locales.

Entregada la mercadería a los ciudadanos uruguayos, estos procedían a su reventa y distribución en territorio nacional.

Al haber sospechas del funcionamiento de esta organización, y por las actuaciones llevadas a cabo por la Dirección General de represión contra el tráfico ilícito de drogas, la Señora Fiscal solicitó una vigilancia electrónica y policial de las personas vinculadas a este grupo.

La Sede por resolución fundada autorizó las medidas solicitadas por la fiscalía, a efectos de determinar si estaban involucrados en actividades de tráfico de estupefacientes.

Dichas medidas fueron efectivas, llegando a la detención de los involucrados, a quienes se les aplicó el agravante especial del art. 59 de la ley de estupefacientes, por tratarse de un grupo delictivo organizado.

Existiendo elementos de convicción suficientes, tales como las escuchas telefónicas, sustancias incautadas y el evidente funcionamiento del grupo como organización ilícita, el Juez decretó el procesamiento con prisión.

Una vez elaborado el auto de procesamiento la Fiscal solicita que se practique una pericia, por un equipo multidisciplinario, el cual debía ser coordinado por el Asesor de la Sede, estableciéndose un plazo determinado para la presentación del informe pericial.

El objeto de dicha pericia consistió en elaborar un estudio socioeconómico de los imputados y su patrimonio, pudiendo descartar una vinculación con una actividad de lavado de activos

En este estudio socioeconómico es donde ubicamos la actuación del Contador como asesor del juzgado.

#### **2.2.4.1- Nuestras consideraciones:**

En este caso, el Juez solicita una pericia donde deberán trabajar conjuntamente el asesor Contador de los juzgados especializados con un equipo multidisciplinario conformado por profesionales de distintos organismos. Entre ellos, un Contador de la D.G.I, un Contador del B.C.U (especialmente de la Unidad de Información Financiera – U.I.A.F), un representante de la Secretaria Anti Lavado y un Comisario Policial.



Este equipo de Contadores está a disposición del juzgado y trabajan conjuntamente con el Asesor contable de la Sede.

El Magistrado, de oficio, releva del secreto tributario y/o del secreto bancario a las instituciones y de esta forma se puede aportar directamente la información requerida, con mayor rapidez.

El equipo multidisciplinario tendrá por objeto investigar si el patrimonio que poseen los indagados proviene de una actividad lícita o no.

Es así que la D.G.I, informa sobre las empresas a las cuales se encuentran vinculados los indagados. Por su parte la U.I.A.F. (B.C.U.) brinda un detalle de las cuentas bancarias a su nombre, antigüedad de las mismas, movimientos, estado, etc. En caso de existir movimientos se identifican a que corresponden.

El equipo multidisciplinario analiza la información mencionada, a fin de establecer si los indagados poseen una actividad lícita que le permita generar los ingresos para adquirir el patrimonio detentado.

En el caso en estudio, se constata que el único concepto por el que se han acreditado fondos corresponde a partidas salariales, no verificándose movimientos inusuales.

Como ya expresáramos, la información recopilada de distintos organismos, es analizada por el equipo de trabajo, a fin de detectar si existieron movimientos inusuales en el patrimonio de estas personas y si los bienes que poseen, fueron adquiridos con dinero proveniente del Narcotráfico.

También se analiza si en las empresas a nombre de los indagados se constatan irregularidades, que den señal de ser una posible “pantalla” usada para el lavado

de dinero, haciendo que los fondos o activos obtenidos a través de actividades ilícitas aparezcan como el fruto de actividades legítimas y circulen sin problema en el sistema financiero.

La pericia concluye con la presentación de un informe donde se informa al Juez:

- Nombre, documento y domicilio de las personas indagadas.
- empresas constituidas por los integrantes de la organización delictiva (en actividad o no).
- bienes muebles, especificando; modelo, color, matrícula, padrón, a quienes pertenecen y si estos fueron incautados.
- bienes inmuebles, señalando ubicación y propietarios.
- cuentas bancarias a nombre de los indagados.
- préstamos otorgados por las instituciones financieras a dichas personas.

Del análisis del informe podemos concluir que el equipo asesor dio al Juez un detalle pormenorizado de la situación socio-económica de los indagados.

## **2.3- INFRACCIÓN ADUANERA**

### **2.3.1- La Legislación Uruguaya:**

A continuación se describe qué actividades incluye la legislatura de nuestro país dentro del concepto de infracción aduanera.

La Dirección Nacional de Aduanas entiende por infracción aduanera, toda violación o tentativa de violación de la legislación aduanera.

Y por Fraude Aduanero a todo acto practicado de mala fe, con engaño, tendiente a producir una falsificación, adulteración o sustitución, encaminado a pagar menos o no pagar los tributos correspondientes ante la Autoridad Aduanera.<sup>12</sup>

Régimen Infracional Aduanero:

La normativa vigente contempla la existencia de una serie de tipos infraccionales, los cuales se encuentran básicamente previstos en la Ley N° 13.318 y la Ley N° 16.320. Ellos son:

1. Contrabando "típico" (artículo 253 de la Ley N° 13.318).

Art. 253. Se considera que existe contrabando en toda entrada o salida, importación, exportación o tránsito de mercaderías o efectos, que realizada con la complicidad de empleados o sin ella, en forma clandestina o violenta, o sin la documentación correspondiente, esté destinada a traducirse en una pérdida de renta fiscal o en la violación de los requisitos esenciales para la importación o

---

<sup>12</sup> <http://www.aduanas.gub.uy/>

exportación de determinados artículos que establezcan leyes y reglamentos especiales aún no aduaneros.

Se podrá iniciar el procedimiento por contrabando entre otros casos en los siguientes:

1°. Cuando se introduzca o extraiga por puertos o fronteras, sin la correspondiente documentación, cualquier artículo sujeto a contralor aduanero, o bien si la introducción o salida se efectúa en forma violenta o clandestina, con uso de armas o sin él, o cuando se realice por puntos no autorizados o en horas inhábiles.

2°. Cuando se dejen de consumir, sin consentimiento expreso de la Aduana, las operaciones de tránsito, trasbordo o reembarque, salvo que causas justificadas hayan hecho imposible la realización completa de la operación, sin que haya habido tiempo material de obtener la mencionada autorización previa y que el interesado comunique a la Aduana la interrupción y sus motivos, dentro del plazo que determinan los reglamentos; si se sustituyen bultos o contenidos o se retornan o vuelven clandestinamente al país los artículos sacados en algunos de los conceptos expresados.

3°. Cuando los convoyes se apartan de las rutas pre-establecidas para su entrada o salida del país o se internan en caminos o sitios alejados de las fronteras.

4°. En los casos de introducción o extracción de mercaderías en forma que escape a la fiscalización usual, ocultas en secretos o dobles fondos o en otra cualquier forma de clandestinidad, o bien empleando una vía o conducto no autorizado, como por ejemplo, la introducción de objetos de reducido volumen en la correspondencia recomendada.

5°. En los casos de movilización de mercaderías o efectos sin la documentación correspondiente establecida por leyes o reglamentos de Aduana.

6°. En los casos en que se encuentren en cualquier embarcación, mercaderías o efectos sin la documentación requerida por las disposiciones pertinentes.

7°. Cuando las embarcaciones conduciendo carga de trasbordo o de reembarque, fueran halladas al contado de otros buques diferentes de los expresados en los permisos correspondientes.

8°. Cuando las embarcaciones reciban a su bordo frutos de exportación para más de un buque, sin permiso de la autoridad competente.

9°. Cuando se simulen operaciones, se falsifiquen o sustituyan documentos, marcas o sellos, con el objeto de realizar, facilitar u ocultar un fraude en perjuicio de la renta fiscal.

10°. Cuando una embarcación no llene los requisitos y formalidades prescriptos por las leyes de la materia para justificar su arribada forzosa.

Art. 254. En todos los casos de contrabando se impondrá el comiso (comiso principal) de las mercaderías o efectos; el pago de los tributos correspondientes las costas, el pago del doble de los recargos a la importación que integran la Tasa Global Arancelaria, y una multa del 20 % (veinte por ciento) del valor comercial de las mercaderías o efectos, los que serán liquidados y percibidos por la Dirección Nacional de Aduanas. El funcionario actuante podrá disponer la publicación de las resoluciones jurisdiccionales o administrativas con cargo al o a los condenados.

Cuando por cualquier circunstancia no puedan aprehenderse o decomisarse las mercaderías o efectos en infracción, se condenará en sustitución del comiso, al pago de su posible valor comercial el que deberá haber sido estimado de conformidad con el artículo 268.

Si hubiere mediado retiro bajo garantía por el denunciado, se procederá de igual modo aunque el valor comercial será fijado según lo dispuesto por el artículo 283.

El comiso comprenderá también: las embarcaciones menores; los vehículos; las aeronaves privadas, particulares, no destinadas, por lo tanto, al transporte aéreo con fines comerciales, de pasajeros, correo o carga, procediéndose respecto de las mismas de acuerdo por lo establecido por el artículo 500 de la Ley N° 13.892, de 19 de octubre de 1970; los cargueros, animales, utensilios e instrumentos empleados para la conducción o transporte de las mercaderías o efectos (comiso secundario); salvo que se pruebe por los propietarios, su desconocimiento o falta de participación o intervención en el fraude imputado. Cuando por estas circunstancias o por otra cualquiera, no pueda efectuarse el comiso secundario, se condenará al infractor al pago del valor comercial del mismo. Se presume el conocimiento, participación o intervención del propietario cuando este o sus dependientes se encuentren en el mismo vehículo de transporte al momento de su detención y la mercadería o efectos objeto del comiso principal no se encontraban ocultas en secretos o dobles fondos u otra forma de clandestinidad. Si existiera una diferencia apreciable del valor entre el comiso secundario y las mercaderías o efectos en infracción y los responsables de ésta no han sido anteriormente sancionados por ilícitos aduaneros, ni la mercadería ha sido encontrada en forma

que escape a la fiscalización usual, ocultas en secretos o dobles fondos, la autoridad podrá sustituir el comiso secundario por una multa de cinco a veinte veces el valor comercial de las mercaderías o efectos mencionados.

2. Contrabando atípico o por abandono infraccional (artículo 256 de la Ley N° 13.318).

Art. 256. Cuando se encontrasen mercaderías o efectos abandonados u olvidados, pero que hagan presumir la preparación de un contrabando, la persona que ha hecho el hallazgo se incautará de ellos y dará cuenta a la autoridad competente, la cual podrá optar, previa vista del representante del Fisco, entre el comiso y adjudicación de los efectos ocupados o el remate de los mismos.

Se procederá en igual forma cuando los conductores hayan abandonado las mercaderías o cuando éstas sean aprehendidas después de una lucha o resistencia a mano armada, y no sean descubiertos los responsables.

3. Diferencia (artículo 246 de la Ley N° 13.318).

Art. 246. Se considera que existe diferencia cuando se comprueba, al hacerse las verificaciones del caso, que si se hubiesen seguido las declaraciones, datos o indicaciones del solicitante, el Fisco se habría perjudicado en la percepción de la renta encontrándose mercaderías o efectos en los siguientes casos:

1°. Operaciones de importación o despacho:

A) de especie, origen o procedencia diversos, de clase o calidad superior, de valor o de dimensiones mayores, de aforo más elevado o gravados con tributos más altos.

B) de más peso, de más cantidad.

C) otras mercaderías, además de las manifestadas, siempre que no se trate del caso previsto en el artículo 253, inciso 4°.

D) de menos peso, de especie, clase, calidad inferiores, de aforo, tributos, dimensiones menores o que por cualquier otra circunstancia no correspondan a los indicados en el permiso y estén sujetos a gravámenes más bajos.

Lo establecido en el inciso D) no regirá para las mercaderías o efectos que por su calidad, forma de transporte o de despacho, no puedan ser previamente declarados con exactitud, lo que será declarado por el Poder Ejecutivo.

Las falsas o erróneas declaraciones en este documento, siempre que excedan el margen de tolerancia establecido en el artículo 248, serán sancionadas en la forma que establece el artículo 247, sin perjuicio de la responsabilidad penal que corresponda. El Poder Ejecutivo determinará las formalidades y requisitos que deben contener las facturas consulares.

2°. Operaciones de exportación o salida:

A) de especie diversa, de clase o calidad superior, de dimensiones mayores, de aforo más elevado, o gravados con tributos más altos. B) de más peso, de más cantidad.

B) Las diferencias de origen o procedencia, o la exportación o salida de otras mercaderías de distinta naturaleza que las manifestadas, están comprendidas en el artículo 253.

Art. 247. En los casos comprendidos en el artículo anterior, las sanciones serán las siguientes:



1º) del inciso A) de los números 1 y 2; un recargo igual al monto de los tributos en que se habría perjudicado el Fisco por la infracción.

Cuando la Junta de Aranceles haya hecho la salvedad indicada en el apartado final del artículo 267, ese primer despacho se efectuará con arreglo al dictamen de la Junta de Aranceles, sin ningún género de recargo.

2º) del inciso B) de los número 1 y 2 y del inciso C) del número 1; una multa igual al valor del foro o de tasación del excedente cuando sea no tarifado.

Cuando las mercaderías o efectos no paguen, a su importación, más del 10% (diez por ciento) de tributos, esa multa, en el despacho, se reducirá al 50% (cincuenta por ciento).

En los casos anteriores, es obligatorio el despacho o extracción de toda la partida por el solicitante de la operación salvo que el mismo la reembarque, dentro del término que fijará la Aduana previo pago de la multa correspondiente.

3º) del inciso D) el pago del 50% (cincuenta por ciento) de recargo sobre la diferencia entre los tributos que correspondería por lo declarado y los que deben percibirse por la verificación.

El importe de esa diferencia se adjudicará al Fisco.

En los casos plenamente justificados, la autoridad aduanera podrá reducir, sin ulterior recurso, el recargo al 10% (diez por ciento) sobre la misma diferencia, o sustituirlo por multa de \$ 100.00 (cien pesos) a \$ 5.000.00 (cinco mil pesos).

La sanción establecida en el número 1 de este artículo no podrá exceder nunca del importe total de los gravámenes de las mercaderías en infracción ni ser inferior al 20% (veinte por ciento) de los mismos.

4. Defraudación "residual" prevista por el artículo 251 de la Ley N° 13.318.

Art. 251. Se considera que existe defraudación en toda operación, manejo, acción u omisión, realizada con la colaboración de empleados o sin ella, que, desconociendo las leyes, reglamentos o decretos, se traduzca o pudiera traducirse, si pasase inadvertida en una pérdida de renta fiscal o en aumento de responsabilidad para el

Fisco, y siempre que el hecho no esté comprendido en las prescripciones de los artículos 246 y 253.

Art. 252. En los casos de defraudación se impondrá una multa igual al doble del importe de los gravámenes adeudados, siendo éstos, también, de cargo del infractor.

5. Diferencia de Valor, prevista por el artículo 149 de la Ley N° 16.320.

Art. 149.- Sustituyese el artículo 12 del Decreto Ley 14.629, de 5 de enero de 1977, por el siguiente:

“ARTÍCULO 12.- Cuando conforme a los procedimientos establecidos en la presente, el valor normal en Aduana, determinado por la Dirección Nacional de Aduanas, supere el valor declarado por el importador, éste deberá abonar los tributos correspondientes a la diferencia de valor y por concepto de multa, el importe determinado de acuerdo a lo que se establece en el inciso siguiente, la fijación de las diferencias admitirá una tolerancia del 20% (veinte por ciento), con respecto al valor declarado por el importador.

La tolerancia es al solo efecto de librar de la sanción correspondiente, debiendo efectuarse el pago de los tributos sobre el valor determinado por la Dirección Nacional de Aduanas.

La multa será equivalente al 35% (treinta y cinco por ciento), de los tributos correspondientes a la diferencia de valor, cuando ésta sea superior a la tolerancia y no supere el 55% (cincuenta y cinco por ciento), del valor declarado por el importador y al 70% (setenta por ciento), de dichos tributos cuando el valor determinado por la Dirección Nacional de Aduanas supere en más del 55% (cincuenta y cinco por ciento), al declarado por el importador, sin perjuicio de lo establecido por el artículo 13”

6. Defraudación prevista por el artículo 150 de la Ley N° 16.320.

Art. 150.- Sustituyese el artículo 13 del Decreto Ley 14.629, de 5 de enero de 1977, por el siguiente:

ARTÍCULO 13.- Las acciones u omisiones que tiendan a distorsionar y ocultar el precio normal de las mercaderías a importar, definido como tal por la presente ley, constituirán la infracción aduanera de defraudación.

Se presumirá la defraudación cuando:

Se compruebe la presentación de declaraciones inexactas o incompletas que pretendan desvirtuar el valor imponible de los tributos.

Se compruebe la adulteración de documentos o registros contables de los importadores, relacionados con la operación aduanera de importación que corresponda.

El precio normal determinado por la Dirección Nacional de Aduanas supera como mínimo en un 100% (cien por ciento), el valor declarado por el importador.

En los casos de defraudación se impondrá una multa igual al doble del importe de los gravámenes adeudados siendo ésta también de cargo del importador.

Si los hechos dieran lugar simultáneamente a más de una infracción aduanera, se aplicará la sanción mayor.

La responsabilidad de estas infracciones será siempre del importador de la mercadería o de su mandante si actuara por poder. Esta responsabilidad será sin perjuicio de la subsidiaria que se pueda hacer efectiva contra el despachante o solicitante de la operación.

Lo dispuesto en este artículo referido a la responsabilidad, rige exclusivamente para diferencias de valor, no excluyendo lo dispuesto por el artículo 284 de la Ley 13.318, de 28 de diciembre de 1964”.

### **2.3.2- Análisis de un caso de infracción aduanera:**

Antecedentes:

El expediente analizado trata de un grupo criminal organizado que se dedicaba a la introducción en el territorio nacional de ropa de origen extranjero.

Esta asociación ilícita estaba compuesta por empresarios, despachantes de aduanas y funcionarios aduaneros. Los empresarios viajaban al exterior, adquirían la mercadería y la introducían al País en contenedores consolidados<sup>13</sup> a través de una sola empresa.

La mercadería mencionada era importada de distintas ciudades de la República popular China, de la República de Panamá y de la República de Chile.

Se presume que por problemas de costos, en una fecha que no fue posible precisar comenzaron a introducir al territorio nacional la mercadería que importaban, en forma ilícita, abonando la menor cantidad de impuestos posibles.

A tales efectos, el personal del grupo de represión de contrabando y control del tránsito de mercadería de la Dirección Nacional de Aduanas, decidió dar comienzo a un proceso de vigilancia electrónica de las operaciones realizadas por este grupo, dadas las presuntas irregularidades.

Mediante las escuchas telefónicas autorizadas en autos, se descubre la siguiente operativa:

El grupo de empresarios adquirió una sociedad anónima constituida de forma tal que fuera imposible asociar el accionar de la misma con los inventores de la operativa. Una vez creada esta sociedad, ésta permitió la realización de seis

---

<sup>13</sup> Contenedor consolidado: Grupo de empresarios que unen esfuerzos realizando la importación en un solo contenedor, para repartir el costo.

importaciones de mercadería por las cuales los importadores abonaron tributos muy inferiores a los que realmente debían abonar.

Para la Dirección Nacional de Aduanas el valor total de la mercadería declarada en los DUAS<sup>14</sup> representaba cifras irrisorias, dándole canal rojo a dichos contenedores.

El sistema informático de la DNA designa el canal de verificación de la operación, a solicitud informática del Despachante de Aduanas, el cual puede ser aleatoriamente: rojo, naranja o verde.

- Rojo: verificación de mercadería y de documentos
- Naranja: verificación de documento
- Verde: no hay verificación

Lo expuesto anteriormente indica que la mercadería debió ser verificada al momento de su apertura, pero no luce el lugar de verificación, por esto parece razonable inferir que dicha verificación no se realizó.

El seguimiento de esta organización culmina con la apertura de uno de los contenedores, constatando que introducían únicamente ropa y descubriendo la inexistencia de otros artículos descriptos en la documentación aduanera.

Las diferencias entre lo declarado y lo realmente importado, fueron motivo suficiente para disponer el procesamiento con prisión de los indagados, bajo un

---

<sup>14</sup> DUA: Documento emitido por la autoridad aduanera, en ella el importador procede a declarar las mercancías que esta importando y del cual debe proceder a pagar los derechos aduaneros y demás impuestos que gravan la importación

delito de asociación para delinquir en concurrencia con un delito continuado de contrabando.

Una vez que se decreta el enjuiciamiento, el Juez determina que se practique una pericia, la cual fue encomendada al Asesor contable de la Sede.

Informe Pericial:

El objeto pericial responde a determinar si el valor abonado por costos de transportes y seguros de las importaciones realizadas por los imputados, a los efectos del traslado al país de la mercadería incluida en los seis contenedores, se compadecen con el valor de la mercadería declarada y si realizar tales importaciones con estos costos es una ecuación económica rentable.

Para cumplir con el objeto pericial se le proporciona al Contador las facturas utilizadas para la confección de los DUAS, la documentación incautada en el estudio del despachante de Aduana e información de la Dirección Nacional de Aduanas.

Metodología de análisis utilizada por el asesor contador:

A fin de poder dar respuesta a lo solicitado por el Juez, el Asesor Contador examinó las carpetas de importaciones proporcionadas por el despachante de aduana, de donde surgen seis DUAS distintos asociados a esta organización. Analizó la factura comercial, el detalle de la misma, el conocimiento de embarque, facturas de fletes, comprobantes de pagos BROU, facturas emitidas por el despachante, facturas emitidas por la empresa terminal de contenedores, comprobante de orden de entrega de contenedor y/o mercadería.

Con el análisis de la mencionada documentación el Contador pretendía verificar si existan o no contradicciones entre lo declarado en los distintos documentos y la mercadería efectivamente recibida.

A tal efecto se verificaron los siguientes conceptos: descripción de artículos, cantidad de unidades, kilaje, número de bultos, el importe declarado en facturas y lo declarado en el D.U.A.

Las conclusiones del análisis realizado fue plasmado en el informe pericial, donde el Asesor manifiesta que si bien la información declarada en los distintos documentos, es coincidente; tales coincidencias se vieron distorsionadas al proceder a la apertura de uno de los contenedores. En el cual se declararon que contenía 5.744 unidades y en los hechos contenía (según recuento de aduana) un total de 90.980 unidades de ropa, no verificándose la existencia de otros artículos detallados en la descripción de la documentación como: mesas, estanterías, mezcladoras, bases de metales, etc.

Asimismo, informa que las facturas emitidas por la empresa terminal de contenedores, contienen sólo ropa, zapatos y bolsos; no verificándose otros artículos.

En dicho informe, el Contador tuvo en cuenta estimaciones realizadas por el verificador de aduanas, quien determinó que se introducía ropa al territorio nacional por valores cercanos a los U\$S 200.000 por contenedor y según facturas se abonaban tributos aduaneros por U\$S 15.000 aproximadamente.

También menciona que el despachante firmó la “Declaración Jurada de Responsabilidad” en la cual se declara bajo juramento, dando fe que la



información declarada en el Documento Único Aduanero y sus documentos complementarios, es completa, correcta, y exacta de acuerdo con la documentación aportada por el importador.

#### **2.3.2.1- Nuestras consideraciones:**

Mediante las comparaciones realizadas por el Asesor de la Sede, se pudo detectar que la descripción de bienes contenida en el DUA incluye productos ficticios; el DUA detalla una serie de productos que el conocimiento de embarque no contiene.

En este caso específico se detallan cajas de ropa, muebles y estanterías, en cambio el conocimiento de embarque declara únicamente el primero de estos artículos.

El kilaje del container según documentación, se distribuye entre muebles y ropa, cuando en realidad corresponde exclusivamente a ropa.

Con esto el importador perseguía un beneficio económico, ya que incluía en su documentación bienes que no pagaban tributos aduaneros o si los pagaban eran de menor envergadura. Tal situación se evidencia al aperturarse uno de los contenedores y es razonable pensar que tal situación se extienda al resto de los mismos.

El informe elaborado por el Contador, expone los puntos sometidos a pericia y otorga evidencia al Juez para la detección de una posible evasión de impuestos.

Muestra las posibles acciones que tienden a distorsionar y ocultar el precio normal de las mercaderías a importar y desvirtuar así el valor imponible de los tributos.

Una vez más queda de manifiesto que toda vez que se necesite de un conocimiento específico para verificar hechos que interesen al proceso, el Juez solicitará una prueba pericial.

Por sus conocimientos en comercio exterior y la tributación relacionada a éste, el Contador puede brindar una opinión técnica a fin de auxiliar al Juez en el rumbo de la investigación.

En esta oportunidad destacamos que el Juez solicitó la ampliación de la información presentada en primera instancia, que abarcó el análisis de dos DUAS, extendiendo la solicitud a todas las DUAS incautadas en la carpeta de importaciones.

En general, durante el transcurso de una investigación, el Juez podrá pedir reiterados informes o la ampliación de los ya existentes, dependiendo de las necesidades del proceso, con el fin de cubrir todos los puntos que le generen dudas.

## **2.4- FRAUDE**

### **2.4.1- El Delito en el Ámbito Público y Privado:**

El Fraude refiere a un delito en la esfera pública, en cambio la Estafa es el término utilizado para señalar el delito en el ámbito Privado.

Según el código penal en su artículo 160 define Fraude como:

“El funcionario público que, directamente o por interpuesta persona procediendo con engaño en los actos o contratos en que deba intervenir por razón de su cargo, dañare a la administración, en beneficio propio o ajeno, será castigado con seis meses de prisión a cuatro años de penitenciaría y la inhabilitación especial de dos a seis años.”

En el artículo 347 define Estafa como:

“El que con estratagemas o engaños artificiosos, indujere en error a alguna persona, para procurarse a sí mismo o a un tercero, un provecho injusto, en daño de otro, será castigado con seis meses de prisión a cuatro años de penitenciaría.”

Según el profesor Mauricio Langón<sup>15</sup> fraude “significa engaño e implica actuar de mala fe, pretendiendo a través de él inducir en error a alguien, haciéndole creer algo que no se corresponde con la realidad, pero sin exigirse que se traduzca en maniobras artificiosas (lo que lo separa de la estafa)”.

---

<sup>15</sup> Código Penal Anotado Tomo II volumen I

Los delitos cometidos en la esfera pública son una de las principales causas del descrédito de la clase política y provoca un desvío de fondos del patrimonio público en beneficio de funcionarios u otros partícipes del delito.

A principio del siglo XX, el objetivo principal de las auditorías contables era detectar errores y fraudes.

Luego a mediados del siglo XX, este objetivo cambió enfocándose en determinar si los Estados Financieros presentaban razonablemente la situación financiera y conformes con las normas contables aplicables.

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 240 tiene como propósito establecer normas y proporcionar lineamientos sobre la responsabilidad del auditor de considerar el fraude y error en una auditoría de Estados Financieros. El auditor debe documentar los factores de riesgo de fraude identificados como presentes durante el proceso de evaluación así como documentar la respuesta a cualquiera de dichos factores.

La auditoría forense encaminada al ámbito público puede ser una herramienta adecuada para combatir este tipo de delitos.

La auditoría forense, es un servicio que brinda una persona “elegida”, o sea con atributos para ese desempeño, a los fines de ilustrar, explicar, orientar a un magistrado para la dilucidación de una causa bajo su responsabilidad.

La Auditoría Forense es entonces un conjunto de procedimientos útiles para detectar o demostrar algún hecho o situación fraudulenta, ocurrido u omitido, tanto en el ámbito público como en el privado.<sup>16</sup>

#### **2.4.1.1- Oportunidad del Fraude:**

La inexistencia de controles ó la debilidad de los mismos en una organización, transformará a ésta en un campo atractivo para cometer este tipo de delito.

En otras ocasiones el fraude es cometido para poder cumplir con los objetivos planteados por la Organización (Presión de tipo financiera).

Para detener el fraude antes de que ocurra, es necesario crear controles no solo de alerta sino en todos los niveles de la organización.

El propósito del control es preservar la existencia de cualquier organización, apoyar su desarrollo y contribuir con los resultados esperados.

Entonces, un adecuado control interno y un ambiente de control efectivo probablemente disuadan a aquellos que pretendan delinquir en una Organización.

Oscar Mary, considera:

“La utilización de la palabra “prevención” en relación con el concepto de fraude resulta cuanto menos controvertida, ya que termina siendo altamente improbable prevenir completamente los actos fraudulentos, sin importar la cantidad de normas y procedimientos que se encuentren implementados en el ámbito de una empresa.

---

<sup>16</sup> “Auditoría Forense- El Contador Público ante el Fraude o la Corrupción” Autores: Cayetano Ángel Víctor Mora (Argentina); Rubén Darío Rodríguez (Uruguay); Jorge H. Santesteban Hunter (Argentina).

De todas formas, no caben dudas de que un conjunto consistente de ellas puede prevenir razonablemente la existencia de ciertos actos deshonestos, pero pensar que los puede erradicar completamente constituye una actitud meramente voluntarista. En un determinado período de tiempo, una persona malintencionada puede detectar la forma de cometer fraude en perjuicio de una organización”.

Jorge Sersen, considera:

“El fraude en las empresas puede prevenirse, y disminuirse significativamente cuando existe, tomando algunas medidas sencillas, tales como:

1. Revisar periódicamente los antecedentes del personal.
2. Mantener institucionalmente un código de ética para prevenir fraudes.
3. Mejorar día a día el ambiente laboral positivo que evite el delito como forma de compensación de injusticias laborales.
4. Predicar con el ejemplo en los más altos estamentos de la organización.<sup>17</sup>

Una organización será más propensa a ser víctima de este delito, si tiene un insuficiente control interno y una alta rotación de personal.

Según lo comentado por estos autores el fraude no lo podemos eliminar radicalmente, pero si se cuenta con acciones preventivas se podrán minimizar los actos delictivos.

---

<sup>17</sup> Autores citados en el libro “Auditoría Forense- El Contador Público ante el Fraude o la Corrupción”  
Autores: Cayetano Ángel Víctor Mora (Argentina); Rubén Darío Rodríguez (Uruguay); Jorge H. Santesteban Hunter (Argentina).

#### **2.4.2-Análisis de un caso de fraude:**

A fin de ilustrar la intervención del Contador en la investigación de este tipo de delito, se analiza el Fraude cometido por la empresa de limpieza CLANIDER S.A. al Hospital Maciel.

Antecedentes:

A fines del año 2005, el servicio de limpieza del Hospital Maciel estaba a cargo de la empresa Mercoservice, cuyo propietario falleció durante el plazo de vigencia contractual; quedando el servicio “a la deriva”.

A partir de allí se implementa el proyecto de contratación temporal de una O.N.G. (“Compromiso social operativo”), la cual comenzó a trabajar a principios de 2006. Paralelamente se inicia la elaboración de un pliego para el llamado a licitación Pública con el fin de regularizar los servicios de limpieza.

El pliego además de contemplar la exigencia del servicio de limpieza, apuntaba a que el adjudicatario diera cumplimiento a un proyecto de contenido socio-educativo, que debería finalizar en la formación de una cooperativa por parte de los trabajadores.

En agosto del 2006 la O.N.G. deja de prestar funciones, quedando desierto dicho servicio en el hospital.

En virtud de ello, a partir de agosto de 2006 el Hospital realiza una contratación directa con la empresa CLANIDER S.A. quien prestará los servicios de limpieza desde la fecha.

La dirección de esta empresa, estaba a cargo de una encargada y del propietario del cien por ciento de las acciones.

En octubre del mismo año la dirección del Hospital Maciel, realiza la licitación pública, que dio lugar al contrato respectivo, el cual debía sujetarse al pliego antes mencionado.

La única firma oferente fue CLANIDER S.A.

Por resolución del 16 de noviembre del 2006, se adjudicó la licitación a CLANIDER S.A.

En abril del 2007 dando cumplimiento a la ley 16.736 y Decreto 460/2001<sup>18</sup>, se realizó una auditoría por parte de A.S.S.E.

Las auditoras actuantes solicitan el pliego de la licitación al área contable del hospital. Frente a esta solicitud, el Gerente Financiero del área les informa que no posee dicha documentación, derivando la consulta al sector compras, quien tampoco cuenta con lo requerido.

Asimismo solicitan a la administración del Hospital la siguiente documentación:

- Fotocopia de las facturas de la empresa CLANIDER S.A. desde setiembre 2006 a la fecha de la auditoría (abril 2007)
- Detalle de lotes de obligaciones al S.I.I.F.(Sistema Integrado de Información Financiera)<sup>19</sup>
- Documentación del área administrativa de la cual surge el cumplimiento del contrato como lo indica el pliego.

---

<sup>18</sup> Ley y decreto asociados al presupuesto nacional 1996.

<sup>19</sup> Lote S.I.I.F.: Documento que contiene un conjunto de obligaciones para ser intervenidas por el Auditor. Sin la emisión del mismo no se puede intervenir el gasto por parte del tribunal de cuentas



- Presentismo
- Presentismo y hábitos de trabajo
- Respeto a normas de funcionamiento y a las autoridades del hospital.
- Calidad del servicio (procesos y resultados)

CLANIDER S.A. por su parte proporciona los siguientes documentos:

- Fotocopia de la documentación presentada en la oferta para el pliego de condiciones (sin observaciones).
- Fotocopia de póliza del B.P.S. al día.
- Fotocopia del certificado único de la D.G.I., al día.
- Fotocopia de constancia del B.S.E. y del B.P.S. informando que se encuentran al día con los aportes correspondientes.
- Certificado del número de contribuyente en el B.P.S.
- Fotocopia de recaudación nominada de funcionarios ocupados correspondiente al M.T.S.S., marzo 2007.
- Fotocopia de planilla de control del M.T.S.S.
- Fotocopia de recibo de sueldo de algunos funcionarios.

En oportunidad de una reunión mantenida entre las auditoras de A.S.S.E. y la administración del Hospital, esta última informa que los funcionarios de la empresa CLANIDER S.A. no han presentado dificultades con la dirección del establecimiento y que la calidad del servicio es buena.

Como resultado de esta auditoría se concluye que CLANIDER S.A. no presenta observaciones, cumpliendo correctamente con lo solicitado en el pliego.

Vencido el primer período contractual se convocó una nueva licitación (año 2008) cuyo pliego resultó ser idéntico al precedente, con la excepción del aumento en las horas de limpieza a contratar.

Ante esta convocatoria se presentan dos firmas oferentes; SANCO y CLANIDER S.A., resultando nuevamente adjudicada esta última.

Como consecuencia de un cambio en la gerencia financiera del hospital, en agosto del 2008, se efectuó el control del cumplimiento de las obligaciones que las empresas tercerizadas habían asumido respecto a sus empleados.

Así se constató que no existía coincidencia entre las horas facturadas al hospital y las aportadas al B.P.S. (siendo superiores las primeras). Por ello se obliga a CLANIDER S.A. mediante un convenio, abonar las sumas que según el Gerente Financiero del Hospital habían sido facturadas de más.

A raíz de las irregularidades señaladas, se inicia un proceso de investigación judicial a cargo de la Dra. Graciela Gatti, (Señora Juez letrado de 1ra instancia en lo penal especializado en crimen organizado de 1er turno).

Durante el transcurso de la misma, la Jueza encomienda al Asesor de la Sede la realización de una pericia contable.

Informe Pericial:

Se solicita al Contador Asesor de la Sede que produzca un informe sobre: “lo actuado por los investigados en los hechos que motivan estas actuaciones en cuanto al pliego, su cumplimiento, cobro de horas y como lo informa el tribunal de cuentas, se informe el monto aproximado del perjuicio al erario público<sup>20</sup> como resultado de los hechos que dieron merito al convenio firmado entre el Hospital Maciel y CLANIDER S.A.”.

Dada la complejidad del caso, y el volumen del expediente la pericia fue desarrollada por el Asesor de la Sede en colaboración de otro perito del I.T.F.

Si bien la Jueza, contaba con el informe elaborado por el Tribunal de Cuentas y el confeccionado por el Director del Hospital, este tercer informe deberá ser el resultado de un análisis profundo de toda la documentación existente a la fecha de la pericia. Por lo tanto incluirá en su análisis documentación que se obtuvo con posterioridad a la elaboración de los informes antes mencionados.

Metodología de análisis utilizada por los Contadores Asesores:

Ante el pedido del Juez, los peritos adquieren conocimiento general del caso investigado, más precisamente del pliego de condiciones correspondiente a la licitación en estudio.

Licitación número 1531/2008- Características del pliego:

Objeto:

---

<sup>20</sup> En la antigua Roma el aerarium (erario en el español moderno) era el nombre que se daba al tesoro público, obtenido mediante la recaudación de los impuestos.

Fuente: wikipedia

“...contratación de servicios que suministren auxiliares de limpieza para Hospital Maciel. Se deberá indicar el porcentaje del personal que cuenta con el título de Auxiliar de Servicio.

Comprende todas las áreas del edificio (abiertas y cerradas), salvo indicación expresa de la dirección del Hospital.

Deberán tener asimismo el servicio de limpiavidrios del edificio.

La dirección del Hospital Maciel determinará específicamente los puestos de trabajo y horarios distribuidos en distintos turnos, durante los siete días de la semana, salvo decisión en contrario de dicha Dirección.

Los auxiliares de limpieza además de las tareas intrínsecas de su ramo, deberán desarrollar otras que comprendan los servicios generales y de apoyo de este Hospital.”

En cuanto a la cantidad de horas contratadas, el pliego establecía:

“Cantidad estimada mensual de horas: hasta 18.000”

Condiciones generales:

El aumento o disminución de la cantidad de horas de trabajo, quedará a consideración de las necesidades del Hospital.

El adjudicatario deberá brindar cursos de capacitación a su personal.

Asimismo deberá contar con un equipo operativo permanente integrado por: un supervisor, tres encargados de turno y un administrativo. Ellos serán el nexo entre el personal que cumple el servicio y la administración.

El costo de este equipo operativo estará a cargo del adjudicatario, al igual que el costo de los materiales (se incluyen bolsas de residuos).

Deberá contar con un equipo técnico multidisciplinario, integrado como mínimo por: un contador, un asesor legal, un asistente social y un educador.

Una vez presentes las condiciones del pliego, proceden a un exhaustivo análisis de la documentación, verificando que estas condiciones estuvieran claras, no dando lugar a excusarse de su cumplimiento a quienes resultaron adjudicados, por mantener diferentes interpretaciones.

Con el fin de determinar la cantidad de horas que efectivamente debió facturar CLANIDER S.A., los Asesores analizaron: el informe del Tribunal de Cuentas, las auditorías de A.S.S.E., el informe del interventor designado por A.S.S.E., las manifestaciones de la Gerencia Financiera del propio hospital, el detalle de horas realizadas por el servicio de limpieza (clasificadas por sector y por empleado), confeccionadas por CLANIDER S.A. y las facturas emitidas al hospital por concepto de horas en el marco del “Proyecto Socio Educativo”.

Establecida la cantidad de horas que efectivamente se debió facturar, los peritos elaboraron cuadros comparativos de las liquidaciones de haberes realizadas por la empresa investigada, a fin de obtener con mayor exactitud el monto del perjuicio causado a la Administración y clarificar a la Sede sobre los hechos constatados.

Los Asesores de la Sede arribaron a las siguientes precisiones:

- 1) Que las horas declaradas a B.P.S. siempre son inferiores a las horas facturadas al hospital. Afirmación que deriva de un cálculo estimado de

horas semanales por funcionario multiplicadas por el número de empleados inscriptos en B.P.S.

- 2) En todos los meses del año 2009, las horas facturadas superaron las pactadas en el pliego (18.000 hs.).
- 3) CLANIDER S.A. incluyó en la facturación realizada al hospital, las horas efectuadas por el equipo operativo y el equipo técnico multidisciplinario.
- 4) También se incluyeron en la facturación horas extras, nocturnas y/o días feriados, las cuales no eran de cargo del Hospital Maciel.
- 5) De las planillas de horas trabajadas confeccionadas por CLANIDER S.A, se observa que si bien los totales globales son coincidentes, la distribución de horas entre Equipos (operativo y técnico) y personal de servicio no es la misma.

Es decir las horas de los equipos- operativo permanente y técnico multidisciplinario- fueron distribuidas como horas realizadas por personal de servicio, las cuales si podían ser facturadas según el pliego de la licitación. De esta manera se obtuvo en algunos casos un total de horas diarias fuera de la realidad. Por cuanto efectuado el cálculo en horas diarias se obtiene que la jornada excede las 24 horas.

- 6) CLANIDER S.A. incluía en su factura el costo por el suministro de bolsas de residuos, de esta forma quedaba de cargo del Hospital, violando lo establecido en la adjudicación de la licitación.

#### **2.4.2.1- Nuestras consideraciones:**

Las precisiones de los peritos, evidencian que la empresa CLANIDER S.A., perseguía el beneficio personal en detrimento del Estado.

Por lo descripto anteriormente es indudable que el control ejercido por parte del Hospital, en cuanto a cantidad de funcionarios de limpieza y horas realizadas por éstos, era deficitario.

CLANIDER S.A. para obtener ganancias en forma ilícita, procedió a transformar en horas de limpieza, costos que eran de su cargo y los facturó al hospital.

Muestra de ello son las notas que la encargada remitía al Hospital con detalle de los materiales necesarios. Lo cual denota una vez más el incumplimiento de las condiciones establecidas en el pliego; donde claramente se estipulaba que los materiales y costos relacionados al servicio ofrecido, eran de cargo del adjudicado.

Asimismo el informe de auditoría elaborado por el Tribunal de Cuentas, confirma que en la facturación al Hospital se incluyen horas de Supervisores, Encargados, Equipo educativo y Profesionales de la empresa. Lo cual también fue observado en la auditoría practicada por A.S.S.E.

Los peritos, concomitantemente con lo informado por A.S.S.E., el Tribunal de Cuentas y el Gerente Financiero del Hospital, verificaron que la empresa incluyó en sus facturas horas correspondientes al equipo operativo permanente y al equipo técnico multidisciplinario, las que fueron distribuidas como horas realizadas por personal de servicio (las cuales podían ser facturadas conforme al pliego).

Consideraron el costo derivado de la entrega de bolsas de residuos el cual significa un perjuicio para la administración de aproximadamente \$500.000, elemento no apreciado en la estimación realizada por el Tribunal de Cuentas y en lo manifestado por el Gerente Financiero del Hospital.

Finalmente arribaron a un daño total para el Hospital Maciel (entre facturación de horas y costo de materiales) de aproximadamente \$5.000.000. Estimación que se acerca más al cálculo realizado por el Tribunal de Cuentas, dado que ambos surgen de un exhaustivo análisis de la documentación. Mientras que el cálculo realizado por el Gerente Financiero deriva de una estimación a sólo efecto de resaltar la existencia de error en la facturación.

Los peritos constataron irregularidades las cuales informaron al Juez, respaldando las mismas con la información relevada.

El informe elaborado por el equipo asesor fue una de las probanzas en las que se fundó el Magistrado para enjuiciar a las personas a cargo de la dirección de la empresa (encargada y propietario del cien por ciento del paquete accionario), bajo la imputación de un delito continuado de fraude, el primero en calidad de autor (Art. 60 Código Penal) y el segundo en calidad de coautor (Art. 61 Código Penal). Ello, en la medida que existieron elementos de convicción suficientes que confirmaron que los indagados incurrieron en la figura prevista en el artículo 160 del Código Penal, en reiteradas oportunidades.

A juicio de la Sede se dispuso la prisión preventiva de ambos imputados.



Cabe destacar que los peritos se limitaron a informar lo pertinente, siendo cautos, prudentes y oportunos. Proporcionando al Juez elementos para que este pudiera determinar la forma o método utilizado por la empresa investigada para cometer el hecho delictivo.

Dicha tarea pericial requiere tomarse el tiempo necesario para reunir la evidencia adecuada (en calidad y cantidad) que sustente al Magistrado en la resolución de una sentencia.

### **CAPITULO III**

#### **PERSPECTIVA REGIONAL DEL TEMA**

##### **3.1- COMPARACIÓN CON ARGENTINA**

En materia de tratamiento de delitos complejos, en Argentina al igual que ocurre en Uruguay, el Juez establece la oportunidad en que deberá procederse a la prueba pericial y redacta los puntos a periciar.

##### **3.1.1- Modalidades de Actuación del Contador en el Proceso Judicial:**

En Argentina el Contador podrá actuar a instancia de Parte o a pedido del Juez.

El Perito de Parte debe prestar juramento de decir la verdad, en las jurisdicciones y fueros en que actúa.

Según el artículo 257 del Código Procesal Penal de la Nación Argentina (C.P.P.N.), el perito designado tendrá el deber de aceptar y desempeñar fielmente el cargo.

Debe actuar con independencia e imparcialidad y ser objetivo en sus juicios técnicos. Es decir que a pesar de vincularse a una de las partes, debe ser ecuánime, sin faltar a su juramento.

“El Juramento da una nueva garantía de severidad concienzuda de su examen y de la sinceridad de sus afirmaciones y atestigua toda su voluntad para hacer intervenir toda su ciencia y echar mano de todos los medios que da ésta para responder, razonada y positivamente, a las preguntas que le han hecho.”<sup>21</sup>

---

<sup>21</sup> Cafferata Nores, José I., “La prueba en el proceso penal” p.59 nota 36, Editorial Depalma, 1988.

Por otro lado el Juez podrá solicitar una pericia al perito oficial, el cual es un funcionario judicial de actuación permanente.

La diferencia esencial con el perito de parte es que éste jura únicamente en oportunidad de asumir el cargo y por tanto no presta juramento en todas las causas en que se lo nombra.

Como se ha enunciado a lo largo de este trabajo, en Uruguay el perito también puede actuar a instancia de parte o de oficio. Lo trascendente es que en ningún caso presta juramento al tomar posesión del cargo.

### **3.1.2- Procedimiento de la Prueba Pericial:**

En Argentina, los casos de delitos complejos son materia de los juzgados penales. Cuando en el transcurso de una investigación, se requiere la actuación pericial, la causa se remite al cuerpo de Peritos Contadores Oficiales, conjuntamente con la documentación pertinente. Inmediatamente allí se procede al registro y control de la misma.

Cada perito oficial perteneciente al cuerpo, tiene asignada una fracción de año calendario para su actuación. En función de la fecha de inicio de la causa será el perito oficial que corresponde intervenir, a quien se le entrega el expediente del caso y toda documentación relativa al mismo.

Una vez concluida la pericia, el expediente se devuelve al juzgado junto con el informe elaborado.

En nuestro país, los casos de delitos complejos son remitidos a los Juzgados Especializados en Crimen Organizado.

En caso de requerir una pericia en materia contable, el Juzgado a diferencia de lo que sucede en Argentina, dispone exclusivamente de un Asesor contable, el cual podrá actuar sólo o en equipo según las exigencias del caso.

En ambos países el Juez deberá proporcionar la información necesaria para efectuar el trabajo pericial.

La Ley Procesal Penal Argentina, obliga a los jueces a proveer a los peritos todos los datos que existen y ayuden a la investigación.

Los Peritos necesitan para la formación de su juicio conocer la prueba acumulada sobre los puntos que constituyen el objeto pericial.

#### **Libertad del Perito en las Decisiones de carácter técnico científico.**

El Perito tiene la potestad de decidir que evidencias resultan necesarias para responder al Juez.

En caso de no poder acceder a las mismas, lo informará al tribunal con la finalidad de que éste disponga las medidas necesarias para obtenerlas.

En el desempeño de su cargo, el perito tendrá libertad para evacuar los puntos sometidos a su examen, mediante las operaciones y métodos que le parezcan apropiados. Lo cual se denomina “libertad científica de la tarea pericial”.

Si bien en Uruguay el perito también cuenta con libertad para desarrollar métodos y/o procedimientos que permitan exponer con mayor precisión la información solicitada por el Juez, el término antes mencionado, no es utilizado.

### **3.1.3- Informe Pericial:**

En Argentina cabe la posibilidad de realizar informes conjuntos, entre los peritos oficiales y los designados a propuesta de parte, ya que el perito oficial tiene la potestad de citarlos en los casos que crea necesario.

La finalidad de estos informes se halla en que los especialistas agoten el análisis de evidencias y en función de ellas, deliberen y arriben a una conclusión, la cual se vera reflejada en un informe pericial único, común, que represente una pieza de valor para el Juez.

Respecto a la realización de estos informes, el Art. 262 del C.P.P.N. establece que; los peritos practicarán unidos el examen, deliberarán en sesión secreta, a la que solo podrá asistir el Juez, y si estuvieran de acuerdo redactarán un informe común.

### **3.1.4- Conclusiones:**

Desde el punto de vista del Dr. Alfredo R. Popritkin, asesor de Fiscales sobre Delitos Económicos y Perito Contador Oficial de la Corte Suprema de Justicia de la Nación Argentina, la situación de este país respecto al tratamiento de delitos complejos es la siguiente:

“La forma de mejorar los resultados es mediante la capacitación y coordinación de quienes contribuyen en alguna medida en las investigaciones criminales, para que, cuando llegue el momento del juicio oral no surjan dudas generadas en pruebas poco claras, incompletas o faltantes. De igual modo quienes tienen a su cargo la

tarea de juzgamiento, acercándose lo más posible al investigador con el objeto de convalidar sus conclusiones, en cuanto corresponda.

Más allá de las modificaciones que pudieren resultar necesarias en la legislación, creemos que debe trabajarse en el mejoramiento tal como lo enunciamos, y así los resultados que se obtendrán estarán mucho más próximos a la verdad y la justicia. Cuando de delitos complejos se trata, como es común en los delitos económicos, esta dificultad investigativa y probatoria se potencia, la maraña de cuestiones a desentrañar hace más difícil la realización de los estudios y su transmisión a quienes tienen a su cargo el juzgamiento. De no realizarse una tarea impecable y completa, adecuadamente coordinada por quienes tienen a su cargo el proceso judicial, las posibilidades de encontrar grietas que generen dudas van en incremento, que muchas veces son difíciles de subsanar al momento de llevarse a cabo el juicio oral, o resulta tarde para ello. En los años próximos corresponderá perfeccionar el sistema, a partir del mejoramiento de las investigaciones, a través de la capacitación de quienes tienen a su cargo una parte de la tarea de investigación, por medio de planes de capacitación adecuados de mediano y largo alcance.

Así como las normas internacionales de calidad requieren que los proveedores se ajusten a determinados requisitos, si aspiramos a elevar los resultados de los procesos penales, será necesario que todos los participantes y auxiliares nos ajustemos a pautas mínimas de calidad.

Estamos convencidos que de seguirse en este camino, en los diez años que siguen, o antes, podremos mejorar sustancialmente las estadísticas y la sensación de “justicia” que reclama la sociedad”.<sup>22</sup>

En cuanto al tratamiento del crimen organizado, en los últimos años ambos países han conseguido importantes avances tanto en la legislatura como en la capacitación del capital humano integrante de las organizaciones que luchan contra el crimen.

En Uruguay como en Argentina se tiene la expectativa de que en un futuro se contará con más herramientas para combatirlo, consecuencia de un proceso que ya esta en marcha y que debe contar con el esfuerzo del país, su región y del apoyo internacional.

---

<sup>22</sup> Popritkin, Alfredo; “Investigación de delitos Complejos”; <http://www.alfredopopritkin.com.ar>.

### **3.2- COMPARACIÓN CON PERÚ**

#### **3.2.1- Lucha contra los delitos económicos:**

En Perú la lucha contra la criminalidad económica fue incorporando decisiones sustantivas y orgánicas dentro del sistema de administración de justicia penal.

Se han creado fiscalías y salas especializadas en lo penal económico, estableciéndose normas y mecanismos legales adecuados, determinados en el Código Penal.

En la actualidad, la criminalidad va incorporando nuevas conductas y formas de delitos que provocan un enorme daño socio-económico a un país. Por tanto el derecho penal económico es una alternativa en la solución de los llamados delitos económicos.<sup>23</sup>

#### **3.2.2- Control de Calidad en el Peritaje Contable:**

En el año 1999 la IFAC<sup>24</sup> promulgó una declaración titulada “La Calidad en los Servicios Profesionales”, en la cual exhorta a todos sus organismos miembros a adoptar y desarrollar normas de control de calidad para los servicios profesionales del Contador Público. Dentro de éstos organismos podemos ubicar a la Federación del Colegio de Contadores Públicos del Perú y el Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay.

Tanto en Perú como en Uruguay, aún no se ha diseñado un sistema de control de calidad para el peritaje contable, por lo que se plantea delegar a los comités de

---

<sup>23</sup> Ugarte Vega, Máximo A.; El Derecho Penal Económico Como Alternativa en la Solución en los Llamados Delitos Económicos Empresariales; [www.sisbib.unmsm.edu.pe](http://www.sisbib.unmsm.edu.pe); 37 - 38.

<sup>24</sup> IFAC: International Federation Of Accountants/ Federación Internacional de Contadores.



peritos contables judiciales de cada país, la implementación de su propio sistema. Lo cual constituye una de las preocupaciones de los organismos profesionales, Poder Judicial y Ministerio Público del Perú. Tales instituciones entienden que la práctica pericial del Contador, es un servicio público para el esclarecimiento de litigios relacionados a controversias en situaciones económicas, contables y financieras y por lo tanto debe regirse por parámetros que garanticen la calidad del servicio.

Perú no cuenta con normas, ni con un sistema institucionalizado de control de calidad aplicable al peritaje contable judicial, solo se beneficia de un trabajo aprobado en la IV Convención Nacional de Peritos Contables Judiciales del año 1998.

De la misma manera, nuestro país, como miembro de la IFAC, está sujeto a las recomendaciones dadas en cuanto a la calidad en los servicios profesionales. Sin embargo, tampoco cuenta con un sistema que garantice la calidad en el peritaje.

Existen otro tipo de controles, muestra de ello son las evaluaciones anuales a las que están sometidos los peritos contables.

Los expertos pertenecientes al ITF, serán evaluados por el Director del área pericial de dicho organismo, en tanto el asesor de los juzgados especializados en delitos complejos, será evaluado por el Juez.

### **3.2.3- Modalidades de Actuación del Contador en el Proceso Judicial:**

En Perú el campo de acción del contador público se remite a la auditoría, la contabilidad, la asesoría, consultoría y peritaje contable.

En el ámbito judicial, el Contador Público podrá ser designado por el Juez como perito contable para emitir su opinión profesional y en otras circunstancias podrá actuar como perito de parte.

Al igual que en nuestro país, los peritos contables del Perú son auxiliares de la justicia. Su actuación se limita a proporcionar una ayuda al juzgador, con base en los conocimientos técnicos de su profesión. Esta asistencia no comprende la aclaración de puntos jurídicos, ya que éstos son asuntos en los que el Juez por la naturaleza propia de su función, tiene amplios conocimientos.

Los peritos que acepten el cargo, tienen la obligación de presentarse ante el Juez o el Ministerio Público, para que se les tome la protesta legal. Diferencia sustancial con nuestro país, donde los peritos no prestan juramento al aceptar el cargo.

El Juez establece a los peritos el tiempo en que deben desempeñar su trabajo, transcurrido este si no rinden su dictamen pericial, serán sancionados.

Los peritos deben informar únicamente en relación con los puntos propuestos por el Juez, sin perjuicio de que éste les haga las preguntas adicionales que estime pertinentes; y cuando lo crea conveniente, podrá también ordenar que asistan a alguna diligencia.

#### **3.2.4- Conclusiones:**

Comparando la actuación del Contador en el ámbito judicial, se distingue que tanto en Perú como en Uruguay, el mismo puede actuar a pedido de parte o de oficio. Asimismo el Juez es quien establece los puntos que deberán someterse a pericia, el plazo de cumplimiento de la misma y brinda la información que se deberá analizar.

Según lo expuesto anteriormente, en Perú el Juez puede ordenar la concurrencia de estos profesionales a las diligencias. En Uruguay la experiencia ha demostrado la importancia de esta concurrencia; allí este profesional es capaz de identificar elementos que servirán como medio probatorio a la hora de elaborar su informe pericial.

El creciente número de delitos complejos cometidos tanto a nivel nacional como regional, ha llevado a que los sistemas jurídicos penales de cada país deban responder a esta situación.

En nuestro país como reflejo de este contexto se crearon los juzgados especializados en la materia.

En Perú se incorporan nuevas instituciones y agentes de control judicial (fiscalías y salas especializadas en lo penal económico) como forma de regular estas conductas.

Estos países no cuentan con un sistema de control de calidad en el peritaje contable, sin embargo procuran tener ciertos controles mínimos que garanticen la calidad en la prestación de los servicios profesionales.

## **CAPITULO IV**

### **ENTREVISTAS**

#### **4.1- DR. JORGE DIAZ**

#### **JUEZ DE JUZGADO LETRADO EN PRIMERA INSTANCIA**

#### **ESPECIALIZADO EN CRIMEN ORGANIZADO.**

#### **¿Que motivó la creación de este tipo de Juzgados en nuestro país?**

La primera planeación de crear estos juzgados fue en el año 2004 cuando se creó el delito de lavado de dinero, donde se autorizó a la corte a transformar juzgados penales comunes en juzgados especializados.

La necesidad de contar con éstos se limitó en primera instancia a tratar lavado de dinero, pero luego en el parlamento se fue discutiendo la incorporación de otros delitos. Básicamente la idea de tener estos Juzgados, era con el fin de tratar todos aquellos delitos que tengan un enfoque económico.

En el año 2006, GAFISUD<sup>25</sup> en su evaluación observa al país por el incumplimiento de determinados estándares exigidos.

Una de las cosas que pide GAFISUD en ese momento es la creación de una comisión de juristas que pueda analizar las observaciones hechas y que además distinguiera las posibilidades de hacer modificaciones a la legislación vigente de manera que pueda adaptarse o ajustarse a los estándares internacionales.

La evaluación terminó en el año 2006.

---

<sup>25</sup> Grupo de Acción Financiera de Sudamérica. Es un organismo integrado por todos los países de América del Sur, excepto Venezuela, y con el agregado de México.

En el año 2007 se crea la comisión, compuesta por dos abogados, un Juez (Jorge Díaz) y una Fiscal. Allí se hizo todo un trabajo de adecuación de las normas nacionales a los estándares internacionales, básicamente a los estándares de GAFISUD y básicamente apuntando a las observaciones hechas. Como resultado de este trabajo, se elaboró un proyecto el cual se presentó a fines del año 2007 a GAFISUD y contó con su aprobación.

En el correr del año 2008 este proyecto se exhibió en el país, pero los miembros de la comisión le adosamos ciertas cosas que no estaban en la observación de GAFISUD y que venían de Naciones Unidas; estas eran: la creación de juzgados especializados y la adopción de medios técnicos para la investigación del crimen.

Por otro lado en determinado momento se separa el proyecto de la creación de los juzgados por un lado y el resto del proyecto por otro.

Los juzgados se crearon con la rendición de cuentas del año 2008, comenzaron a funcionar en el año 2009 y el proyecto se aprobó el 14 de junio del año 2010.

**¿Cuándo se vio la necesidad de contar con Contadores como parte del equipo de trabajo de estos Juzgados?**

Cuando se crea el proyecto, como todas las cosas en nuestro país, se trató de crear con el mínimo gasto posible. En ese momento nosotros planteamos que debía existir un equipo de Contadores a disposición exclusiva y no depender de los Contadores del ministerio que tienen que atender todos los procesos judiciales.

Es así que se concede un Contador a disposición de los juzgados, el cual se incorpora al equipo con una condición: contar con un equipo de trabajo

básicamente integrado por contadores de distintos organismos estatales. Entonces integramos un contador del Banco Central, un contador de D.G.I., un contador de B.P.S. y un contador de O.I.T.<sup>26</sup> Estos grupos de trabajo están coordinados directamente por el Juez y su función es asesorarlo en el área de investigación.

La investigación financiera siempre va a apuntar a la investigación de lavado. El lavado siempre es producto de una actividad delictiva, sin importar cual sea esta, puede ser narcotráfico, corrupción pública, fraude, etc. Es decir que existe una actividad que genera dividendos, dividendos muy importantes; entonces hay que investigar el flujo del dinero, lo que se llama “la ruta del dinero”.

El rol del Contador en este tipo de casos es fundamental, él generalmente nos dice (a los Jueces) donde buscar, que buscar y como; nos digiere la información.

La ventaja que tenemos al contar con Contadores en los distintos organismos públicos es que permite desburocratizar el trámite. Ejemplo: tenemos un Contador funcionario de D.G.I. (que forma parte del equipo de trabajo de estos juzgados), lo relevamos del secreto tributario y puede directamente aportarnos la información requerida.

Actualmente contamos con un equipo de Contadores dentro de la D.G.I. que están a disposición de estos juzgados.

---

<sup>26</sup> Organización Internacional del Trabajo: conjunto de estados cuya finalidad es la defensa de los derechos de los trabajadores.

**¿Cuáles son las investigaciones que se llevan a cabo? ¿En cuales actúa el Contador?**

Cuando se presenta un caso, dependiendo del delito que se trate, será la investigación que se llevará a cabo.

Hay investigaciones PROACTIVAS, por ejemplo una investigación por drogas, es una investigación que se realiza mientras se esta cometiendo el delito. En este tipo de casos el Contador prácticamente no participa.

Hay otras investigaciones que son REACTIVAS, en este caso la investigación es posterior al delito. Un ejemplo típico son los casos de fraude, donde el delito salta cuando tenemos las consecuencias del mismo.

En los casos de fraude la participación del Contador es fundamental.

Hoy en día hemos logrado que los Contadores vayan a los allanamientos, se entendi3 la importancia de allanar y la importancia de la informaci3n en ese momento.

Básicamente, el Contador interviene en los casos de Delitos Tributarios, Lavado de dinero, Fraude, y dentro de este tenemos estafa, insolvencia societaria fraudulenta, defraudaci3n tributaria y casos de contrabando. Es decir que participa en los delitos de naturaleza econ3mica.

**¿Cuál de los delitos que atienden estos juzgados se registra más?**

Narcotráfico y algunos casos de corrupci3n p3blica.

**¿Por qué cree que sucede esto?**

No sé si el narcotráfico es el principal delito, pero sí el que mejor se investiga.

Hemos tenido pocos procesamientos por trata de blancas, pero esto no quiere decir que el delito no se cometa, sino que quizás falta experiencia para detectarlo.

Además dependemos de la Policía, quien como auxiliar del juzgado nos remite el delito.

**¿Durante el Proceso Judicial, el Contador elabora algún tipo de informe?**

**¿Que carácter tiene?**

El Contador elabora una pericia como persona idónea en la materia que informa al Juez sobre hechos que son de su idoneidad, ergo, el Juez para apartarse de lo que dice el perito tiene que fundamentarlo muy bien.

Acá entramos en un tema muy importante que es el de las pericias, muchas veces los investigados suelen pagar a importantes estudios de plaza, “pericias” que dicen que no hicieron nada.

Es decir el Contador no actúa únicamente a pedido del Juez, sino que en muchos casos la parte investigada también puede requerir su actuación.

Es muy usual que la parte investigada contrate Contadores para que digan que su cliente es inocente, de hecho el juzgado esta lleno de pericias de Contadores que defienden la posición de su cliente.



Por ejemplo: la respuesta más común en las maniobras de lavado o “maniobras de opacidad”<sup>27</sup>, cuando le preguntan ¿Ud. Porque hizo esto o aquello? La respuesta es: mi cliente es argentino, defraudado en Argentina...

Las maniobras de opacidad que utiliza el lavador para ocultar el origen son muy similares muchas veces a las maniobras que utiliza el defraudador tributario para ocultar el fraude.

En estos casos donde el Contador es contratado para elaborar éstos informes, la objetividad y honestidad del mismo dependerá en cada caso del profesional.

**¿En Uruguay hay alguna capacitación, estudios que preparen a los profesionales para actuar en investigación?**

En Uruguay no hay un pos grado para esto, se fue aprendiendo sobre la marcha.

Básicamente se nos ha capacitado en el exterior.

En Uruguay existe un curso a nivel privado en la universidad Católica- Instituto de estudios Superiores de Derecho de la Empresa, pero a nivel público no hay nada.

En el exterior los organismos especializados dictan cursos en forma permanente tal es el caso de GAFISUD, la escuela de jueces de Francia, etc.

Lo que falta a nivel nacional es empezar a desarrollar este tipo de capacitación.

---

<sup>27</sup> Maniobras que tienden a ocultar el origen.

**¿Nuestra Legislación tipifica todos los delitos existentes o existen vacíos legales?**

El gran vacío es tráfico de armas, que por el momento no está tipificado como figura delictiva.

Pese a ello, en caso de plantearse una situación que involucre cuestiones vinculadas a tráfico de armas, la competencia será de ésta Sede.

**¿Como está Uruguay con relación a la región en este tema?**

Uruguay con respecto al tema en los últimos años cambió sustantivamente.

Uruguay era un país donde se lavaba dinero, vivíamos de las inversiones que venían del extranjero, hasta que con las crisis del año 2002 y la estafa de los bancos donde se llevaron 1.000 millones de dólares, pasando por los distintos organismos de control sin que pudiera detectarse (Banco Central, la auditoría interna, la auditoría externa, y de las tres consultoras de riesgo más importantes del mundo) se dieron cuenta que no podíamos seguir así.

Del 2004 hasta hoy el Uruguay ha ido cambiando en este tema, hubo un cambio radical, pasamos a ser un país donde se lava dinero (como se hace en todas partes) pero que a nivel internacional está siendo visto con una óptica bien distinta a la que teníamos. De hecho la evaluación de GAFISUD (la posterior a la Observación del año 2006) es más alentadora.

**Algunas Consideraciones:**

Para ahondar en el tema veremos que es GAFISUD y cuales fueron sus observaciones en el año 2008.

Cuando nos referimos a GAFISUD, estamos hablando de una organización intergubernamental de base regional que agrupa a los países de América del Sur para combatir el lavado de dinero y la financiación del terrorismo, a través del compromiso de mejora continua de las políticas nacionales contra ambos temas y la profundización en los distintos mecanismos de cooperación entre los países miembros.

Cuenta con el apoyo y colaboración de organismos especializados de la O.N.U., EEUU, España, Portugal, Francia, el F.M.I. y la INTERPOL.

En los sucesivos plenos de representantes de GAFISUD fue presentado un informe de avance de la evaluación de Uruguay por la Secretaría Ejecutiva, analizando el desarrollo en la materia. En especial se hizo mención a la Creación de la Comisión Coordinadora contra el Lavado de Activos y el Financiamiento del Terrorismo; entre otras.

Los avances presentados en los sucesivos informes de Uruguay fueron bien considerados por la organización.

Un ejemplo de lo informado fueron las siguientes propuestas desglosadas en dos anteproyectos:

1. creación de Juzgados y Fiscalías Especializados en Crimen Organizado
2. ajustes legales propiamente dichos.

Esta propuesta según la comisión de juristas requiere un tratamiento legislativo especial.

Entre otras recomendaciones, se informa que la comisión coordinadora contra el lavado de Activos y el Financiamiento del Terrorismo, viene funcionando en forma regular. Asimismo se constituyen los siguientes Comités Operativos, de Prevención y de apoyo a la investigación.

En la actualidad se observa que lo planificado en el 2008 fue llevado a la práctica. Y que a partir del 2009 a la fecha los juzgados de delitos complejos han investigado numerosos casos.

Con respecto a la región, lo que es notable en términos de disponibilidad de información acerca de la actividad criminal, es la falta de organismos regionales de cooperación donde se posibilita la creación y administración de distintos registros regionales, y, por lo tanto, la calidad de la investigación criminal.

La C.I.C.A.D.<sup>28</sup> y organismos de la O.N.U., cooperan en el contexto hemisférico, pero la falta de registros regionales es una de las tantas fallas del proceso de integración en el Cono Sur. La cooperación se hace ad hoc, circunstancialmente, a menudo bajo la presión internacional, y los resultados son escasos. La propuesta de un registro regional de armas livianas avalada por organizaciones de la sociedad civil es un ejemplo de la posibilidad de progresar en este sentido<sup>29</sup>.

---

28 C.I.C.A.D: Comisión Interamericana para el Control del Abuso de Drogas

29 Anuario 2009 de la Seguridad Regional en América Latina y el Caribe- Hans Mathieu y Paula Rodríguez Arredondo.

#### **4.2- CR. DANIEL ESPINOSA TEIBO**

##### **GERENTE DE AREA**

##### **UNIDAD DE INFORMACION Y ANALISI FINANCIERO (UIAF)**

#### **¿Como ve desde su punto de vista la creación de los Juzgados de Primera Instancia en lo Penal Especializados en Crimen Organizado?**

Es muy bueno para los que trabajamos en esto. En particular para los que trabajamos en el área de la U.I.A.F. del Banco Central, donde hacemos reportes de operaciones sospechosas.

Cuando recibimos un reporte de una institución financiera, lo analizamos y cuando entendemos que es conveniente lo pasamos a la justicia.

Uno de los problemas que teníamos antes de la creación de estos juzgados, era que cuando se pasaba un reporte de una operación sospechosa a la justicia, el destino de este no era siempre el mismo, era aleatorio.

El juzgado donde se tramitaría el caso dependía entre otras cosas del turno, del día, etc. No era lo mismo si le tocaba a un Juez o a otro, porque los jueces no tenían predisposición, conocimiento ó gusto sobre los temas financieros y de repente estaban con urgencia de atender una rapiña y no atendían esto.

Por lo tanto el contar con éstos juzgados es imprescindible para un buen funcionamiento, es un paso importantísimo.

**¿Usted como profesional ha participado en algún caso?**

Si, podemos participar desde dos modalidades diferentes.

- Funcionando como una herramienta del juzgado, cuando el Juez nos solicita información, por ejemplo cuando hay una lista de indagados en un procesamiento y me solicitan si esta lista de personas tienen fondos, un cofre fort o algo en el sistema financiero.

Esta tarea sería muy compleja para el Juez, porque el juzgado no tiene la lista de todas las instituciones financieras existentes, en cambio nosotros tenemos una comunicación en línea.

En estos casos llega el oficio a nuestras oficinas, nosotros solicitamos la información directamente a estas instituciones, ellos nos contestan y nos mandan la información mediante un archivo digital.

Todo este proceso lo hacemos en 4 o 5 días, entonces en 5 o 6 días podemos contestarle al juzgado.

También a veces el Juez puede decretar el bloqueo de las cuentas y ahí es más importante aún comunicarlo inmediatamente a la institución financiera; donde nuestra unidad envía a un oficial de cumplimiento para disponer el bloqueo.

Antes este tipo de trámite insumía mucho tiempo, debido a la inexistencia de una comunicación fluida entre los juzgados y el B.C.U. pero actualmente se ha logrado cumplir con las exigencias disminuyendo los tiempos de respuesta.

- Cuando nos piden asesoramiento, o nos integran en un equipo asesor.

Esto es algo que se ha hecho muchas veces, por ejemplo en un caso grande de delitos complejos (droga o lavado), el Juez necesita apoyo profesional.

Normalmente el Juez integra a un Contador del Instituto Técnico Forense, a alguien del B.C.U., alguien de la D.G.I., alguien de la Secretaría Nacional Antilavado y personal de la Policía. Este es más o menos el equipo habitual de trabajo.

La ventaja es que al equipo se le levanta el secreto, tanto de impositiva como bancario y podemos aportar esa cuota de información protegida por el gobierno.

Trabajando en grupo es mucho más sencilla la tarea; es una forma de avanzar en la resolución de casos complejos como los que habitualmente se tratan allí.

**¿En que tipo de casos le han requerido información? ¿Y que tipo de información?**

Fundamentalmente en los casos vinculados a lavado, pero normalmente la mayoría de estos, se relacionan al narcotráfico (aproximadamente el 90%).

También se ha investigado algún caso de trata de blanca y corrupción, pero todavía está todo muy vinculado a las drogas, es el delito más común, y el que la policía está mas acostumbrada a investigar.

**¿Los bancos toman medidas necesarias para detectar un caso de organización delictiva?**

No solo los bancos, de acuerdo a las normas del B.C.U. todos los bancos, casas de cambio, los integrantes del mercado de valores, las empresas de seguros, etc. están obligados a tener una evaluación de sus riesgos de lavado y un sistema de prevención acorde.

Todo esto teniendo en cuenta el riesgo relativo que tenga cada institución, no es lo mismo una empresa de seguros que un banco, la primera tiene mucho menos riesgo.

De acuerdo a la línea de negocios que se trate, una institución puede ser más riesgosa que otra en materia de lavado.

Las instituciones deben hacer un análisis de riesgo y en función del mismo diseñar controles y sistemas de alerta que permitan detectar las situaciones inusuales y luego reportarlas.

**¿A donde se reportan?**

A nuestra unidad, la U.I.A.F. (Unidad de Información y Análisis Financiero).

Dentro del B.C.U. está la Superintendencia de Servicio Financiero, que es un Organismo con cierta autonomía técnica que supervisa todo el sistema financiero.

Dentro de esta superintendencia estamos nosotros, que somos la parte que recibe las operaciones sospechosas y las reporta a la justicia.

Además respondemos pedidos de información del exterior.



Cada país debe tener una Unidad de Inteligencia Financiera dentro de su sistema de prevención de lavado, ubicada donde el país crea conveniente.

En Uruguay esta unidad, se creó dentro del B.C.U. porque tenía muchas competencias afines y recursos. No es lo mismo la inteligencia financiera que la parte de supervisión, por más que esté todo dentro del mismo organismo.

Toda la parte de reporte de prevención sospechosa o actuaciones judiciales, lo hace solo este sector (U.I.A.F.). Esta información no circula dentro del banco porque hay que trabajar con extrema confidencialidad, por ello se implementó una comunicación directa entre las instituciones financieras y esta unidad.

**¿Si se detecta una situación irregular que medidas o procedimientos se siguen?**

El reporte de operaciones sospechosas, plantea una situación y lo que hacemos es asignarla a un analista.

Nosotros tenemos una base de datos de transacciones; mensualmente recibimos de bancos, instituciones financieras, casas de cambio, todos los depósitos mayores a 10.000 USD, todas las transferencias recibidas o enviadas mayor a 1.000 USD, todos los retiros en efectivo mayores de 10.000 USD y la venta de cheques u otros documentos contra efectivo.

Es decir que contamos con una base importante de transacciones que nos ayuda a investigar.

Poniendo un ejemplo: si existiera una operación en el banco “x”, donde el cliente no explica lo que se le cuestiona, eso es considerado como “inusual”, pero en estas condiciones no lo podemos reportar al juzgado porque sería solo un dato.

En estos casos la U.I.A.F. le puede pedir información a cualquier organismo público, a cualquier sujeto que esté obligado legalmente y también a las unidades de inteligencia financiera del exterior.

La idea es que obtengamos el mayor acceso posible a información complementaria y con esta definir si esa “inusualidad” que tuvimos al inicio, tiene alguna vinculación con algún delito o no.

Para reportar esto al Juzgado, hacemos un informe justificando cuales son los movimientos financieros que no cierran con el perfil y que podrían indicar alguna actividad de lavado de activo.

### **¿Los bancos son sujetos obligados para el cumplimiento de las normas sobre lavado de activos?**

Las primeras normas obligatorias sobre lavado son del año 2000, con el tiempo éstas se han ido mejorando y haciendo mas fuertes.

Los Bancos tienen obligación de tener políticas y procedimientos; se les supervisa y se les sanciona si no cumplen con los mismos.

Las Instituciones Financieras también han invertido en esto, porque tener normas es parte del Sistema Financiero.

Ha sido costoso, ha generado resistencia, pero ahora lo aceptan, es parte del negocio.

Contar con estas normas puede evitar problemas, hay bancos que han estado vinculados a problemas de lavado y han tenido riesgos hasta de solvencia.

**¿Es necesario identificar clientes y conservar su documentación?**

Primeramente hago un enfoque de riesgos, habrá clientes que tengo que monitorear de una manera y a otros de otra.

Independientemente de ello, hay datos mínimos que tienen que estar en todos los casos.

La única separación que hacemos es entre el cliente habitual y el cliente ocasional. En bancos y casas de cambio, el cliente ocasional se lo define como aquel que en un año hace operaciones por menos de 30.000 USD. y no tiene una operativa permanente.

Si un cliente tiene un depósito (por más chico que sea) es un cliente habitual, porque la relación es permanente.

**¿Se pueden abrir cuentas anónimas?**

No, eso está en la ley 17.016, no puede haber cuentas anónimas.

Se puede discutir sobre el conocimiento del cliente que debo tener o sobre la información de la actividad que realiza, pero la identificación del mismo no es negociable.

**¿Si las Instituciones Financieras no cumplen con las políticas de prevención hay sanciones?**

Si, son las mismas sanciones que puede aplicar el Banco Central del Uruguay en cualquier incumplimiento, van desde la observación hasta el retiro de la habilitación para funcionar. Esta última es una medida muy extrema.

Hace dos años se le quitó la habilitación a una casa de cambio, la misma ya había sido advertida, sancionada y por ultimo se la inhabilitó.

El B.C.U. no le indica a las instituciones como solucionar el problema, eso depende de la autoridad de cada una, quien realmente conoce la realidad de la misma.

El proceso de supervisión es una relación permanente, la sanción aparece cuando la institución no demuestra el suficiente interés y no esta dispuesta a invertir el tiempo y los recursos que se necesitan para mejorar.

**¿Hay algún sistema para prevenir o evitar que las instituciones de intermediación financiera sean usadas en la legitimación de activos provenientes de actividades delictivas?**

La página Web del B.C.U., expone los estándares mínimos de gestión para las instituciones financieras.

Hay seis o siete estándares que refieren al sistema de prevención de lavado, éstos son un poco lo que el supervisor entiende que debe haber, lo que espera encontrar en un banco.

En base a estos, el B.C.U. observara a una institución cuando entienda que no esta cumpliendo con alguno de ellos.

Por ejemplo:

- El Directorio de la Institución tiene que aprobar políticas de procedimiento y darle los recursos al área de control para que pueda cumplir su función;
- La alta gerencia tiene que definir los procedimientos concretos;

Ejemplo: viene un cliente no residente ¿que le pido?, ¿en que formulario?, etc.

- El oficial de cumplimiento debe ver que se lleve a cabo lo realmente definido;
- La auditoría interna tiene que controlar que los procedimientos se apliquen.

El B.C.U. no puede ser muy detallado en cuanto al establecimiento de los estándares, porque cada institución tiene una estructura diferente, riesgos diferentes, etc. pero le corresponde determinar que deben hacer los distintos niveles de decisión.

Al procederse a la inspección es cuando evaluamos (a juicio personal) si lo que están haciendo las instituciones es apropiado o no.

### **¿El personal está capacitado?**

Cursos ha habido muchos, capacitación es lo que sobra. Es más, en materia de prevención hay muchos fondos, porque el banco mundial, el fondo monetario y la O.E.A. han lanzado programas de apoyo al tema de prevención de lavado, ofrecen cursos, etc.

**Trasladando la pregunta anterior a los equipos de trabajo que se conforman en los juzgados, ¿que opina?**

Parte de la capacitación internacional que se imparte, abarca al Banco Central pero también a la secretaría antilavado.

En la secretaría antilavado se han hecho cursos muy interesantes, por ejemplo cursos de investigación financiera, a los cuales concurre el B.C.U., la D.G.I., el Instituto Técnico Forense, la secretaría antilavado, la Fiscalía, la policía y muchos organismos invitados como la A.I.N. (Auditoría Interna de la Nación), la aduana, etc.

Es importante que la capacitación no sea a un solo organismo, porque la investigación requiere de un trabajo en equipo.

Comparativamente, no todos los países pueden tener esta ventaja de equipo, tiene mucho que ver con somos un país chico.

**¿Según usted el contador está capacitado para actuar en estos casos o necesita capacitación adicional?**

En Uruguay no hay un instituto donde estudiar como investigar un caso. Es una rama nueva.

Yo estoy desde el año 1998 cuando el banco comenzó con el tema; y era inspector de bancos, un jefe de equipo.

“Un día me dieron un caso, y me dijeron resólvolo vos con tu equipo... y después el tema se consumió al equipo, nos empezaron a sacar otras tareas, fuimos avanzando en éstas, y así fuimos creciendo”.

En la realidad, la mayoría de los cursos que existen, son orientados a la prevención. Uno como Contador de un banco, debe estar capacitado.

Investigar un delito es otra cosa, no es prevenir, es tratar de encontrar el delito precedente, encontrar la maniobra inusual. Esto requiere cierta especialización y acá en Uruguay no existe.

Se han hecho cursos básicamente en el exterior sobre todo para la gente vinculada a fiscalías, policía, droga, etc.

En la investigación de un hecho, se tiene que hacer un estudio patrimonial, ver si el patrimonio de determinada persona responde a ingresos lícitos o no. Se estudia cuales fueron los medios de obtención de los bienes integrantes del patrimonio, cuales son los ingresos legales.

Se trata de hacer un ese esquema, cerrarlo y ver donde está la brecha, donde están los ingresos no explicados y si encima esta persona esta vinculada a una actividad delictiva, entonces seguramente allí este la justificación de estos ingresos.

Si yo veo indicios sospechosos y encima el cliente no me responde a que se deben sus ingresos, entonces se traslada la carga de la prueba; esto es, él será el responsable de demostrar cuales son sus ingresos lícitos.

Todo esto es algo muy trabajoso y cada caso es muy particular.

La gente de Impositiva tiene mucha mayor formación en la investigación, sobre todo ahora que se implantó nuevamente el impuesto a las rentas personales. El tipo de investigación que ellos realizan es la misma que la realizada en nuestra unidad, es decir observan: cual es la actividad que realiza una persona, cuanto

ingreso tiene, que bienes tiene y cuanto paga. Ellos apuntan a un objetivo distinto, pero la lógica es la misma.

La gente que trabaja en esto, ha ido aprendiendo sobre la marcha, quizá cuando el tema se desarrolle más, la universidad cree una especialización. Actualmente hay un diploma en la universidad católica pero esta más orientado al descubrimiento preventivo, no te enseñan a investigar, te enseñan a trabajar en una prevención.

Yo creo que los Contadores están preparados, porque el marco teórico lo da la facultad, después se requiere mucho sentido común y experiencia.

La facultad nos da los instrumentos que tenemos que usar, después hay que aprender a maniobrarlos porque en la práctica la información es mucho más escasa o fraccionada.

### **Algunas Consideraciones:**

La entrevista realizada resalta que a partir de la creación de los Juzgados, ha habido un avance en el tratamiento de la investigación de delitos complejos, permitiendo llevarse a cabo de una forma más ágil, evitando la burocratización y admitiendo que los distintos organismos colaboren mediante la comunicación en línea.

También es necesario precisar que si bien Uruguay no cuenta con una especialización en la materia, posee profesionales atraídos por la investigación y búsqueda de la verdad, capacitados y con experiencia adquirida en la práctica.

Todo esto, sumado al compromiso por la tarea hace que la investigación sea un sistema que funciona satisfactoriamente y se logren los resultados esperados.



### **4.3- FISCAL MÓNICA FERRERO**

#### **FISCALIA LETRADA NACIONAL EN LO PENAL ESPECIALIZADA EN CRIMEN ORGANIZADO 1er. TURNO**

##### **¿Cual es su Rol en los Juzgados Especializados en Delitos Complejos?**

Mi rol es de parte en el proceso penal, así lo menciona el artículo 10 del C.P.P. (Código Procesal Penal), cuando establece que la acción penal es pública y su ejercicio corresponde al Ministerio Público y es necesario en los casos determinados por la ley.

El fiscal es un funcionario público, integrante del Ministerio Público, que lleva materialmente la dirección de la investigación criminal y el ejercicio de acción penal pública.

La competencia de los Juzgados y Fiscalías Especializadas en Crimen Organizado surge de la Ley 18.362, y en delitos de Narcotráfico, Defraudación Tributaria, Trata de Personas, Ley de Marcas, etc.

Tenemos competencia en todo el territorio Nacional y en delitos contra la Administración Pública, la competencia es en Montevideo y Canelones.

##### **¿Cuál es la diferencia entre los peritos que trabajaban en los Juzgados Especializados en Delitos Complejos y los que lo hacen en otros Juzgados?**

No hay diferencia en cuanto a que todos los peritos pertenecen al I.T.F. La única diferencia es que en Crimen Organizado se trabajan casos que requieren mucho

estudio, por el volumen de fojas de los expedientes, su complejidad y la naturaleza de los delitos, en su mayoría de índole económica.

Contamos con la ayuda de la Contadora Elida Pardo como Perito del I.T.F., la cual es excelente y tiene mucha preparación en este tipo de delitos que son de nuestra competencia.

En los últimos tiempos, el trabajo ha aumentado mucho y la complejidad de los casos también. De seguro una pericia en expedientes de estos Juzgados requiere un estudio más exhaustivo que en delitos de los otros juzgados.

Por otra parte en estos casos, la Pericia es importantísima en relación a la investigación de ilícitos de Lavado de Activos, Defraudación Tributaria y Corrupción Pública.

**¿En Casos de Narcotráfico, que tipo de Pericias generalmente le son encomendadas al Asesor Contable del Juzgado? ¿Cual es la finalidad de las mismas?**

Particularmente en estos casos he solicitado una pericia socioeconómica de los enjuiciados a los efectos de constatar cuál es su patrimonio y una primera aproximación sobre el posible origen de dichos bienes, para luego iniciar un estudio más a fondo ante la posibilidad de enfrentarnos con un eventual ilícito de Lavado de Activos.

**En el caso de Narcotráfico analizado vimos que la pericia fue encomendada a un equipo multidisciplinario y no únicamente al asesor contable del Juzgado ¿porque?**

Porque el trabajo en equipo cubre diversos tópicos que hacen al delito de Lavado de Activos. En un equipo de esta naturaleza, el perito puede contar de primera mano con información de la D.G.I., B.P.S., etc., que de otro modo tenemos que pedirla por oficio y enlentece el trabajo. Nos han dado muy buenos resultados los informes multidisciplinarios porque además agiliza el expediente, evitando la recarga del perito.

A mi juicio el trabajar en equipo, facilita la tarea.

**Otro caso examinado responde a Infracción Aduanera, donde ingresaban ropa proveniente de china declarando en el D.U.A. ropa y otros artefactos como estanterías, zapateras, etc.; cuando en realidad al aperturar el container contenía solo ropa. Allí la pericia le fue encomendada únicamente al Asesor de la Sede, ¿por que?**

En este caso particular no he actuado, por lo que no puedo opinar concretamente. Quizás la pericia fue encomendada al Asesor, por el tema de que el equipo multidisciplinario tiene la desventaja que al no trabajar directa y solamente en el juzgado especializado, los integrantes no pueden descuidar su trabajo oficial, y de pronto era complicado reunirlos.

En cambio el perito asesor de la Sede, esta en contacto directo con el Juez, quien le solicita la Pericia y a quien debe responder de precepto.

**¿Cuándo una pericia es encomendada al Asesor de la Sede únicamente?**

Generalmente se encomienda al Asesor en delitos de Defraudación Tributaria, ya que los expedientes vienen con toda la documentación, y con un informe previo de la D.G.I., aunque en algunos casos de mayor complejidad yo he pedido dos peritos del I.T.F. Nada impide que se pida el dictamen de uno o más de uno.

Pienso que la tarea entre dos se hace más liviana y amena, provoca el intercambio y coopera en la finalidad que se procura.

**En el caso de Infracción Aduanera analizado, se solicita a la Asesora una ampliación del informe primario (donde comparaba un D.U.A con el D.U.A del container abierto), trasladando esta comparación a todos los D.U.A.S incautados en la carpeta de importaciones ¿porque?**

Si bien, como dije anteriormente, no participe en la resolución de dicho caso, es muy común solicitar ampliaciones de pericias, no hay que olvidarse que muchas veces los Fiscales y Jueces no dominan el idioma contable, y que muchas veces se apoyan del perito para resolver un caso. Entonces su opinión es relevante y como tal procuran tenerla en todos los puntos donde se les presente alguna duda.

**En el caso del Fraude cometido por la empresa CLANIDER a la Administración Pública, el Juez contaba con dos informes que cuantificaban el daño sufrido por la Administración; uno elaborado por el Tribunal de Cuentas y otro elaborado por el Gerente Financiero de dicho Hospital ¿porque se pidió un tercer informe a ser elaborado por el Asesor de la Sede?**

En este caso si he participado, y pedí este tercer informe porque los otros informes cuantificaban el daño solo con la documentación primaria aportada.

Se trabajo primeramente sobre el acuerdo firmado por la Dirección del Hospital y la empresa, teniendo en cuenta un plazo acotado.

Más luego, el propio indagado aporto documentación, y se debió evaluar todo el plazo en que se actuó en forma ilegítima.

Era importantísimo el informe de la Contadora Elida Pardo porque a ella si se le podía solicitar el asesoramiento en tal sentido y delimitarle el objeto de la pericia por intermedio de la Señora Juez, en tanto la ya agregadas fueron hechas en otro ámbito que no fue el judicial. Por otra parte, el informe que efectuó la perito tuvo en cuenta todas las declaraciones testimoniales y toda la documentación agregada, hecho que no cubrieron en su totalidad los otros informes.

La pericia del I.T.F. a mi juicio fue sumamente valiosa para el proceso, y en especial para mi función.

**Algunas Consideraciones:**

La entrevista realizada a la Fiscal, confirma una vez más que la resolución de los casos de delitos es una tarea compleja que requiere el esfuerzo de todo un equipo de trabajo.

La Fiscal es una pieza importante en este equipo, pues determinara los aspectos necesarios a investigar, recomendando al Juez la obtención de cierta información que aclare la verdad de los hechos para vigilar y defender los intereses patrimoniales del Estado.

La Fiscal busca garantizar la administración de Justicia y para ello cuenta con independencia técnica, debiendo defender los intereses que le han sido encomendados.

Mónica Ferrero ha destacado el trabajo del Contador como pieza fundamental en la resolución de los casos, ya que los Jueces y Fiscales, no son entendidos en materia contable. Ambos utilizan la pericia contable como una herramienta que aporta solvencia y sirve de respaldo en la toma de sus decisiones.

## **CAPITULO V**

### **CONCLUSIONES**

Las conclusiones que se derivan del presente trabajo de investigación, enlazan entre si los temas tratados en el proceso de investigación de delitos complejos. Es difícil considerar concluido el trabajo, puesto que el número de casos analizados se podría ampliar con otros nuevos tan interesantes como los ya detallados. Pero el panorama expuesto permite tomar distancia suficiente respecto de la particularidad de cada uno, como para sacar conclusiones generales.

Mediante nuestro trabajo de investigación podemos concluir que el peritaje contable judicial, es un elemento importante para la administración de justicia; sus informaciones y conclusiones representan una fuente de valiosa ayuda para el Juez.

Se deja de manifiesto que el perito elabora informes periciales, sobre asuntos controvertidos de índole económica, colaborando de esta manera con el Poder Judicial.

De su actuación se desprende que aporta conclusiones claras y precisas con la finalidad de brindar elementos de juicio a los magistrados, que a la hora de dictar sentencia son tenidas en cuenta por la Sede.

Para ello el perito aplica procedimientos, normas y técnicas relacionadas con el desarrollo de la práctica y generalmente aceptadas.

Los asesores de los Juzgados Especializados en Delitos Complejos, tratan casos de gran volumen y complejidad, que requieren especialización en la materia.

La ingeniería económica y societaria que se utilizan en la mayoría de los delitos que se investigan en estos juzgados les impone no solo el uso de todas las herramientas que la profesión les pone a su alcance, sino también agudizar el ingenio en la búsqueda de todas las variables utilizadas para delinquir.

Este estudio ha requerido analizar expedientes de delitos de diversas tipificaciones; de los cuales resulta que la actuación del Contador puede ser requerida en distintos momentos y en varias oportunidades, con diferentes propósitos según el caso en cuestión.

En materia de Narcotráfico, su actuación estará generalmente vinculada a informar sobre la situación económica y social de los indagados, en otros casos podrá informar sobre la adecuación en el pago de impuestos derivados de determinada actividad comercial, mientras que en otros procesos podrá ofrecer información cuantitativa, cuantificando el daño consecuencia de un delito.

Durante la investigación se aprecia que las diversas modalidades de actuación del perito en cada caso tienen sus peculiaridades. El trabajar en equipo o auxiliado por otro perito del I.T.F., otorga mayor fluidez en la obtención de información, permite el intercambio de ideas y cooperación, aliviando la tarea del perito.

Asimismo el Asesor de la Sede cuenta con la ventaja del contacto directo con el Juez.



Pero más importante que las peculiaridades, pueden ser las coincidencias. En todos los casos analizados subyace el proceder del perito Contador una vez que le es encomendada la pericia:

- Definido claramente el objeto pericial, verá la viabilidad de la tarea, así como las limitaciones de la misma.
- Inmediatamente procede al estudio de los antecedentes del caso (documentación, expediente).
- Comienza el trabajo de campo, documentando los resultados, ordenando las evidencias, explicando los métodos utilizados, los análisis efectuados y los datos recolectados.
- Finalmente presenta un informe escrito que formará parte del expediente.

De lo investigado se revela que el contenido del informe varía según el caso, pero en todos ellos deberá ser entendible, bien organizado y oportuno. Conviene tener presente que los destinatarios de los informes pueden no ser entendidos en la materia contable, razón por la cual es necesario emplear un lenguaje accesible, que permita al Juez interpretar con claridad el contenido, en especial las conclusiones que se emiten.

Este ensayo pone de manifiesto que la participación del perito Contador será pertinente, si además de la preparación académica, ha alcanzado un desarrollo profesional y experiencia en las materias sobre las que deberá opinar. No obstante,

debe tener conocimiento de los procedimientos judiciales y desenvolverse adecuadamente en el ambiente de los Tribunales.

La investigación ha dejado en evidencia la falta de un instituto específico donde formarnos profesionalmente en la investigación de delitos en nuestro país. El equipo que trabaja en la resolución de estos casos, posee un grado de especialización adquirido fundamentalmente en base a la experiencia.

Investigar actos de corrupción requiere no solo de profesionales, sino también de legislación local apropiada que respalde la fiscalización.

Del análisis de la región logramos concluir, que Uruguay, Argentina y Perú han tenido un gran avance en la materia; modificaron su legislatura, crearon fiscalías y juzgados especializados en el tema, tipificaron delitos y pretenden avanzar en el camino hacia la lucha contra el crimen organizado.

Si bien existe cooperación por parte de organismos internacionales para lograr este fin, la falta de organismos regionales constituye una meta a alcanzar en el futuro próximo.

Aunque estos países, no cuentan con un sistema de control de calidad para el peritaje contable, todos se ajustan a pautas mínimas que garantizan la calidad en los servicios profesionales.

A modo de reflexión, se citan declaraciones del Secretario General de la O.E.A., José Miguel Insulza: “es necesario entender que el delito tiene continuidad en el tiempo y las respuestas políticas no pueden ser esporádicas.

El fenómeno delictivo no reconoce fronteras entre países y regiones y hace uso de las facilidades que éstas le brindan.

La criminalidad no es un fenómeno de un solo país; el crimen organizado, el narcotráfico y otros males tienen carácter internacional. De ahí que la situación de la seguridad pública, constituya una de las principales amenazas para la estabilidad, el fortalecimiento democrático y las posibilidades de desarrollo de la región”.

Corresponde destacar que a nivel de una organización es aconsejable el monitoreo y desarrollo de controles, para descubrir y prevenir los delitos económicos y en consecuencia minimizar los daños que podrían ocasionar.

Los hechos de corrupción cometidos, en su mayoría, son llevados a cabo por un miembro de la propia empresa u organismo.

A nivel mundial el delito económico que ha mostrado mayor crecimiento es el fraude contable.

El principal inconveniente radica en que las empresas no cuentan con especialistas o personal dedicado a la prevención de fraude, lavado de activos y demás amenazas.

Las conclusiones precedentes permiten afirmar que la contabilidad de las organizaciones continúa siendo un valioso medio de prueba que contribuye a investigar fraudes y desentrañar la forma en que los mismos fueron cometidos, y

que a la vez resulta ser una herramienta útil para la toma de decisiones. Por ello nuestra profesión sirve de soporte, asesoría o apoyo a la justicia para que juzgue un delito.

## **BIBLIOGRAFIA**

Auditoria Forense: <http://es.wikipedia.org/wiki/Criminal%C3%ADstica>,  
[http://buscon.rae.es/draeI/SrvltConsulta?TIPO\\_BUS=3&LEMA=FORENSIS](http://buscon.rae.es/draeI/SrvltConsulta?TIPO_BUS=3&LEMA=FORENSIS).

Auditoria forense: “El Contador Público ante el Fraude o la Corrupción”  
Autores: Cayetano Ángel Víctor Mora (Argentina); Ruben Darío Rodríguez (Uruguay); Jorge H. Santesteban Hunter (Argentina).

Auditoria Interna: IAI; Instituto de Auditores Internos España, <http://www.iai.es/>.

Auditoria y examen de un Fraude: Consuelo Herrera, “Contabilidad Forense: Fraude y la Auditoría Tradicional” Columna de [www.actualicese.com](http://www.actualicese.com) 01/03/2008.

Comparación con Argentina: Cafferata Nores, José I., “La prueba en el proceso penal” p.59 nota 36, Editorial Depalma, 1988.  
Popritkin, Alfredo; “Investigación de delitos Complejos”;  
<http://www.alfredopopritkin.com.ar>.

Comparación con Perú: Ugarte Vega, Máximo A.; El Derecho Penal Económico Como Alternativa en la Solución en los Llamados Delitos Económicos Empresariales; [www.sisbib.unmsm.edu.pe](http://www.sisbib.unmsm.edu.pe); 37 - 38.

Definición de Delito: <http://es.wikipedia.org/wiki/Delito>.

El tema a nivel nacional: Comentarios de Jorge Vázquez; Nota al Diario El País, Uruguay, Diciembre 2008.

Fraude: Mauricio Langón, Código Penal Anotado Tomo II volumen 1.  
Infracción Aduanera: <http://www.aduanas.gub.uy/>

Instituto de Auditores Internos- Consejos para la práctica, <http://www.cemla.org>.

La actuación del Contador: CR. Hever Notaroberto, Federico; Dra. Rodríguez Mascardi, Tresita- “Las Pericias Contables en el Proceso Judicial. 7<sup>a</sup> Edición Ampliada y Actualizada 2004, Pág. 9.

Ley y decreto asociados al presupuesto nacional 1996.

Narcotráfico: Contador Ricardo Gil Iribarne, nota realizada por el Diario El País, con motivo de la creación de los juzgados de delitos complejos.

Narcotráfico:  
[http://www.presidencia.gub.uy/\\_web/noticias/2009/08/2009081704.htm](http://www.presidencia.gub.uy/_web/noticias/2009/08/2009081704.htm).

*La Actuación del Contador en los Juzgados de Delitos Complejos*  
*M<sup>a</sup>. Noel Doval – Mónica Ivaniski – Cecilia Ruiz*

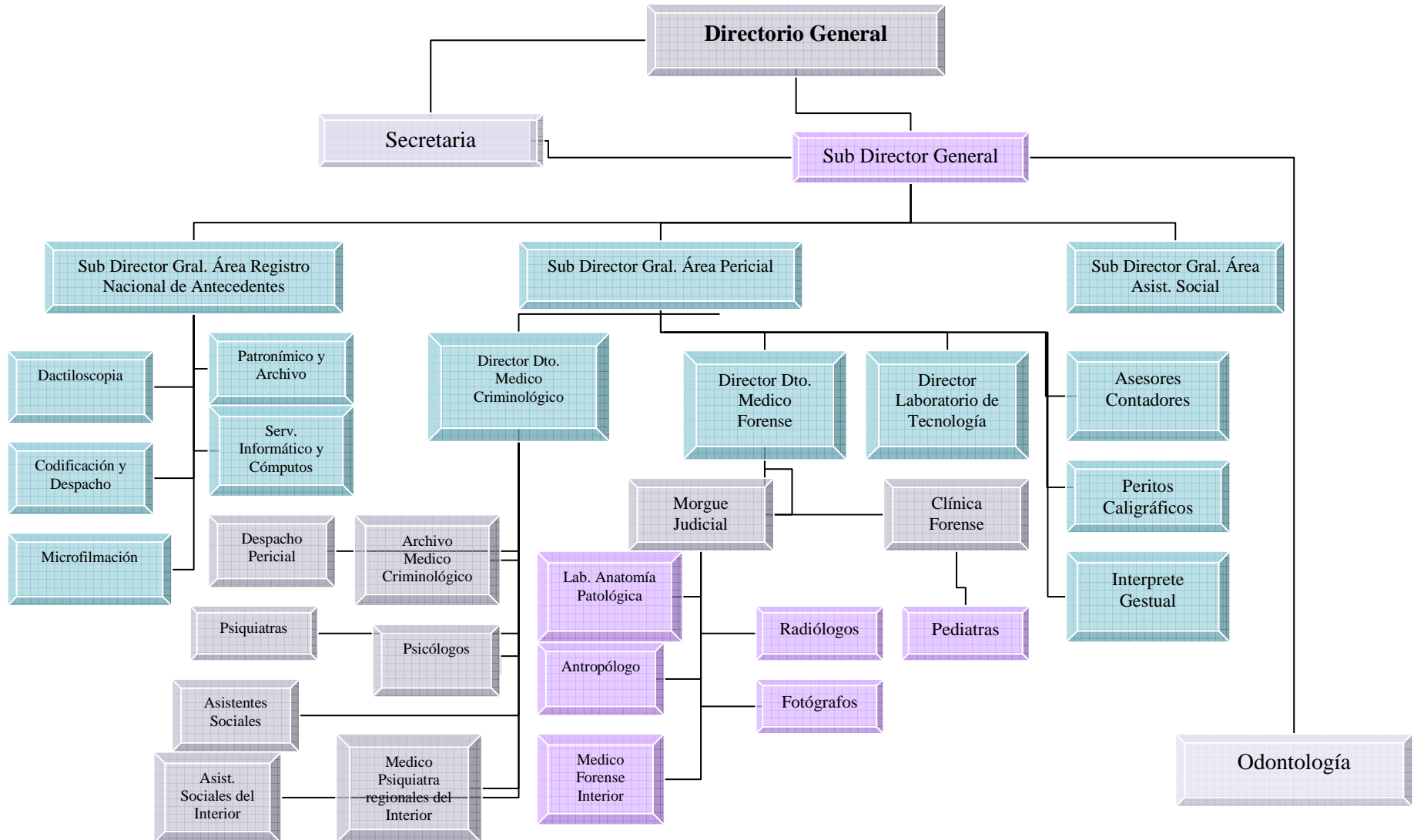
Que se entiende por delitos complejos: Gary Becker, Economista Estadounidense, Profesor de Teoría Económica de la Universidad de Chicago- Premio Nobel en Economía 1992.

Requerimiento para actuar como perito: CR. Hever Notaroberto, Federico; Dra. Rodríguez Mascardi, Tresita- “Las Pericias Contables en el Proceso Judicial. 7<sup>a</sup> Edición Ampliada y Actualizada 2004, Pág. 17 a 40.

Situación de la región: Anuario 2009 de la Seguridad Regional en América Latina y el Caribe- Hans Mathieu y Paula Rodríguez Arredondo.

# ANEXOS

**ANEXO I: Organigrama Instituto Técnico Forense**





## ANEXO II:

### DROGAS INCAUTADAS DEL AÑO 2000 AL 2008:

Drogas	Unidad	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Marihuana	Gramos	807.657,14	1'155.617,90	899.703,60	820.544,37	1'256.433,73	969.659,90	444.963,33	1'819.435,94	1'030.435,80
Cocaína	Gramos	25.853,18	24.758,61	43013,02	49.915,54	36.721,35	53.937,97	471.028,03	896.442,90	675.055,80
Pasta Base	Gramos				(1)	29.543,55	49.328,71	98.173,49	71.512,80	89.585,80
Hoja de Coca	Gramos	125,00	645,00	646,00	215,00	1.893,00	222,00	532,00	1.917,00	19.725,00
Crack	Gramos				3,00				0,00	0,00
Éxtasis	Unidades	738	20	31	19	20.512,00	958,50		23.474,00	41,00
Hachis	Gramos		5,90	2.396,90		111,20	51,00		2,00	0,00
Heroína	Gramos		5.872,00	7.200,00	12.133,00		15.588,58		0,00	0,00
Inhalantes	Gramos			200,00					0,00	0,00
LSD	Dosis	143	91	11	0,5	100	5		3,00	0,25
Planta de Cannabis	Unidades	5	124	255	30	70	405	99	108,00	137,00
Psicofármacos	Unidades			4			31	212	509,00	795,00
Semillas de Cannabis	Unidades		360				157	2,3	0,00	51,55

(1) Las incautaciones de pasta base realizadas en el 2003 se incluyeron dentro de cocaína.

Fuente: Mecanismos de Evaluación Multilateral (MEM), Chile, Evaluación del Progreso de Control de Drogas, 2005-2006.

Nota: Los datos fueron cotejados y son coincidentes con las cifras disponibles en a) Observatorio Interamericano de Drogas (OID/CICAD), Resumen estadísticos sobre drogas, 2004, CICDAT; b)CICAD, Estadísticas sobre drogas por país, 2003-32006, y c) OEA/CICAD, Evaluación del progreso de control de drogas (MEM) Uruguay 2005-2006.