

La Auditoría Forense: Proceso y características

Mario Andrés Puche Flérez

Jhon Edilson Velasco Sanabria

Universidad La Gran Colombia

Facultad de Postgrados

Especialización Control de Gestión y Revisoría Fiscal

Bogotá, D. C.

2018

## Contenido

	Pág.
Resumen.....	5
Abstract.....	6
Introducción .....	7
1. Planteamiento del problema.....	8
1.1 Preguntas de investigación .....	11
2. Antecedentes de la investigación .....	12
3. Justificación .....	14
4. Objetivos .....	17
4.1 Objetivo general .....	17
4.2 Objetivos específicos.....	17
5. Marco referencial .....	18
5.1 Definición.....	18
5.2 Historia.....	19
5.3 Características .....	20
5.4 Fases de la auditoria forense .....	22
5.5 Campos de acción.....	23
5.6 Perfil del auditor forense – Contador .....	25
5.7 Responsabilidades del auditor forense .....	27
5.8 Estudios internacionales de auditoria.....	27
5.9 Normatividad legal .....	28
5.9.1 Decretos .....	28

5.9.2 Leyes.....	29
5.9.3 Normas Internacional de Auditoria (NIA).....	31
5.9.4 Normas de auditoria generalmente aceptadas .....	32
6. Metodología de la investigación .....	34
7. Resultados de la investigación .....	39
8. Conclusión .....	45
Referencias.....	48

## Lista de Tablas

	Pág.
Tabla 1. <i>Características de la auditoría forense</i> .....	20
Tabla 2. <i>Fases de la auditoría forense</i> .....	22

## Resumen

En la actualidad se pueden evidenciar a diario en los medios comunicación actos de corrupción y fraudes que afectan los recursos públicos y privados, incluyendo los denominados delitos de cuello blanco y también el lavado de activos que afectan la de por sí precaria economía de nuestro país. En el presente trabajo se describe la ciencia de la auditoría forense y se presentan las técnicas, herramientas y procedimientos que ella ofrece para detectar dichos dolos, y para proporcionar las pruebas ante las autoridades pertinentes. Igualmente se identifican los procesos y características de la auditoría forense que le permiten actuar en la detección de delitos económicos dentro organizaciones privadas y públicas, para ello se recurre a la revisión de estudios documentales y analíticos que permiten conocer sus fases y destacar su importancia, generándose de esta manera un documento de consulta para el contador público en la aplicación de su profesión en general, y específicamente para el especialista en control de gestión y revisoría fiscal.

Para su elaboración se optó por la utilización de una metodología de tipo descriptivo no experimental, la cual nos permite de manera idónea buscar la respuesta a la pregunta que fundamenta la presente investigación: ¿Cuáles son los procedimientos de la auditoría forense, las etapas y los rasgos característicos para obtener evidencias adecuadas y apropiadas en la detección de fraude y corrupción en la economía del país?, con la mira de dar luces en la búsqueda de una solución a un problema que desangra financieramente tanto al erario como a las grandes empresas nacionales e internacionales.

**Palabras clave:** Auditoría forense, fraude, corrupción, evidencias, crimen financiero.

Abstract

### **Abstract**

Nowadays daily can be viewed in the media acts of corruption and fraud affecting public and private resources, including the so-called white-collar crime and money laundering that affect the precarious economy of our country. This paper describes the science of forensic auditing and presents the techniques, tools and procedures that it offers to detect such crimes, and to provide evidence before the relevant authorities. It also identifies the processes and characteristics of the forensic audit that allow it to act in the detection of economic crimes within public and private organizations, through the review of documentary and analytical studies that allow to know its phases and highlight its importance, generating in this way a consultation document for the certified public accountant in the implementation of their profession in general, and specifically for the specialist in management control and external auditor.

For its accomplishment we opted for the use of a methodology of descriptive type, non-experimental, which allows us in the appropriate way search for the answer to the question that underlies the present research: What are the procedures of the forensic auditing, stages and the characteristic traits to obtain adequate and appropriate evidence in the detection of fraud and corruption in the country's economy? with a view to give lights in the search for a solution to a problem that bleeds both financially to the Treasury and large national and international companies.

**Keywords:** Forensic Auditing, fraud, corruption, evidence, financial crime.

## Introducción

La intención del presente trabajo es describir de manera sucinta pero manifiesta la ciencia de la auditoría forense, detallando los procesos que la conforman y las características que la definen, teniendo en cuenta su relevancia actual ya que se ha convertido en el bastión para enfrentar a dos grandes monstruos que azotan al mundo entero, tanto en el sector económico como en el financiero, a saber: la corrupción y el fraude. Para llevar a cabo esta titánica empresa, en el ámbito privado y también a nivel público, la auditoría forense se vale de múltiples herramientas que le son propias, las cuales se detallan con amplitud en este escrito, con el objetivo de que los recursos financieros se manejen apropiadamente.

Ahora bien, para la elaboración de este trabajo se recurre a la revisión documental y bibliográfica del tema, así como también a la búsqueda de los diversos estados del arte que tratan la materia, teniendo presente que la auditoría forense es una rama particular de la auditoría en estrecha relación con la contabilidad investigativa. En este orden de ideas, para su desarrollo se apeló al uso de una metodología de tipo descriptivo no experimental, buscando responder a la pregunta principal: ¿Cuáles son los procedimientos de la auditoría forense, las etapas y los rasgos característicos para obtener evidencias adecuadas y apropiadas en la detección de fraude y corrupción en la economía del país? interrogante del cual se derivan otras dos inquietudes relacionadas y pertinentes: ¿Qué importancia tiene el contador público en la detección de fraude y corrupción? y ¿Cuál es la implicación normativa del contador público, revisor fiscal y el auditor con respecto a la detección tanto del fraude como de otros delitos financieros?.

Como especialistas en control de gestión y revisoría fiscal el tema de la auditoría forense es de suma importancia pues nos permite acceder a las técnicas, herramientas y procedimientos para detectar y hacer frente al fraude y exponer, entre otras cosas, los delitos de cuello blanco

que tanto afectan las finanzas privadas y al erario, redundando en enormes pérdidas económicas y financieras.

Esquemáticamente el presente trabajo se puede concebir en tres grandes bloques, en el primero están los aspectos preliminares como son el planteamiento del problema, la justificación y los objetivos, en el segundo se aborda el marco referencial que incluye el marco teórico, el marco conceptual, el marco normativo y legal y el marco metodológico, y finalmente en el tercer bloque se pueden encontrar los resultados y las conclusiones a las que se llega luego de la elaboración y el análisis concienzudo de todas las variables.

### **1. Planteamiento del problema**

El tema de fraude y corrupción en las organizaciones, día tras día es muy sonado a nivel mundial y en Colombia. A diario, se evidencia en noticias y en los medios de comunicación, cantidades de noticias por corrupción que afectan la salud económica de las empresas, sin importar actividad económica, tamaño, ubicación, quienes son sus dueños, factores sociales, y demás características de las organizaciones. Lo podríamos catalogar como un cáncer, que de no ser detectado a tiempo, puede traer resultados nefastos en las proyecciones financieras de las empresas. Sus métodos de corrupción varían y con el pasar de los días y el avance de la tecnología también se actualizan a diario.

Existen infinidad de actos delictuosos y corruptos que merecen ser delatados en las compañías, dentro de ellos el lavado de activos, el cual no solo está asociado a actividades de terrorismo sino también a malversación de recursos públicos, fraudes corporativos, tráfico de drogas, secuestros, extorciones y evasiones fiscales.

Es muy importante resaltar que toda vez que una actividad corrupta este generando ganancias a los pillos, estos van a buscar estrategias para no dejar rastro de sus delitos; van a

cambiar y mejorar sus estrategias a fin de que no se les acabe su fuente de ingresos, lo que hace más difícil para el auditor o inspector detectarlos.

Los fraudes y sus modalidades avanzan más rápido de lo que se espera, haciendo que las entidades que intentan vigilar, inspeccionar o auditar se enfrenten a un problema debido a que se dirigen hacia aguas desconocidas, en donde la ilegalidad está en un servidor o programa de dispersión masivo, en donde no se conocen cuáles podrían ser las personas directamente responsables de los fraudes.

Con el fin de mitigar los riesgos, en la economía colombiana se han creado figuras, que sirven para identificar y denunciar los delitos y de alguna manera acabar con este flagelo que tanto azota a las sociedades de nuestra patria. Dentro de estas figuras destacamos: los Auditores, contadores públicos y revisores fiscales, quienes dentro del marco normativo del país, tienen injerencia y participación “activa”.

Adentrándonos un poco más en la materia, el auditor, el contador y el revisor fiscal, tienen a su disposición una herramienta muy útil para cumplir con una de sus funciones, que es detectar estos hechos, ella es la Auditoría: la cual consiste en una inspección, verificación, análisis y seguimiento de diferentes hechos o circunstancias ocurridas en un espacio y tiempo determinados. La auditoría se ejecuta por medio de pruebas y las cuales sustentan los resultados y sirven como evidencia para la toma de decisiones de entes internos o externos a la organización. Hay diferentes clases de auditoría, como la financiera, la operacional, jurídica, informática entre otras y cada una de estas presenta un enfoque diferente.

Sin embargo, para nuestro caso hablaremos únicamente de la que nos compete, que es la auditoría forense y la cual está relacionada directamente con la detección del fraude y la corrupción.

¿El contador público, el revisor fiscal y el auditor conocen las técnicas, etapas, y modos de aplicación de la auditoría? ¿Saben cómo y en qué momento deben escoger el tipo de auditoría? ¿Saben ellos la importancia de la aplicación de la auditoría? ¿Saben cuál es la injerencia normativa aplicable para el contador público en la lucha contra el fraude? ¿Conocen cuáles son los rasgos característicos y procesos propios de la auditoría forense?

Los anteriores son algunos cuestionamientos que nos hacemos para dar inicio a nuestra investigación, no obstante, entrando en materia y observando la importancia de del tema de corrupción y prevención de delitos en las organizaciones, de acuerdo a lo expuesto en los primeros párrafos de este capítulo.

Hacemos énfasis en la auditoría forense, la cual, investiga, analiza, evalúa, interpreta, y con base en ello testifica y persuade a jueces, jurados y a otros acerca de la información financiera sobre la cual pesa una presunción de delito, por lo tanto se llevan a cabo tareas de análisis de la información en forma exhaustiva, se requiere un sentido común de los negocios, dominio de los elementos básicos del procesamiento electrónico de datos, teniendo una excelente capacidad de comunicación, discreción, amplia experiencia y absoluta confianza. Una investigación para la Contabilidad Forense incluye la indagación de activos, situaciones de quiebra fraudulentas, análisis de reclamaciones de seguros y averiguaciones de conflictos de intereses (Castro & Cano, 2003, p. 159).

Con una problemática tan representativa como es la corrupción y el fraude, la auditoría forense permite estar un paso adelante para planificar, ejecutar controlar y reportar a los interesados las inconsistencias detectadas.

Ahora bien, los revisores fiscales, contadores y auditores, ofrecen distintas alternativas de investigación y con su firma en la información financiera de las empresas están garantizando

estas se encuentran funcionando bajo la normatividad vigente, que sus cifras son razonables, verificables y confiables para la toma de decisiones, sin embargo, es necesario conocer si el revisor fiscal tiene injerencia alguna en temas específicos de lavado de activos, corrupción y fraudes dentro de las compañías y si de algún modo, ofrece o realiza procedimientos de auditoría forense para garantizar que el riesgo de incorrección material es mínimo o indetectable.

Se debe comprender si ¿están en plena capacidad los revisores fiscales, contadores y auditores, para aplicar procedimientos de auditorías forenses y de este modo detectar que las compañías, entidades o personas se encuentran operando por fuera de los marcos legales establecidos?

Mencionando los anteriores argumentos, el desarrollo de esta investigación pretende dar a conocer la existencia de la auditoría forense, con el fin de brindar una herramienta útil para el contador, el revisor fiscal y el auditor a que en uso de sus facultades, se emplee de la manera adecuada y esta rama de la auditoría sea empleada de forma adecuada en la aplicación de controles dentro de las organización en pro a la lucha contra la corrupción.

“De igual forma, es un modelo de control e investigación para detectar y combatir delitos públicos y privados ejercidos por empleados públicos y privados, miembros del gobierno y administradores al interior de las empresas” (Torres, 2011, p. 13). Por ello este modelo debe ser aplicado por los revisores fiscales y auditores en las organizaciones.

Se entiende que el contador público debe ejercer labores de auditoría forense, por ello queremos conocer cuáles son sus implicaciones legales, en cuanto a la detección del fraude, investigando la importancia de esta rama de la auditoría, sus características y fases.

## **1.1 Preguntas de investigación**

- ¿Cuáles son los procedimientos de auditoría Forense, las etapas y los rasgos característicos para obtener evidencias adecuadas y apropiadas en la detección de fraude y corrupción en la economía del país?
- ¿Qué importancia tiene el contador público en la detección de fraude y corrupción?
- ¿Cuál es la implicación normativa del contador público, revisor fiscal y el auditor con respecto a la detección tanto del fraude como de otros delitos financieros?

## **2. Antecedentes de la investigación**

Dentro de la investigación es importante destacar que la auditoría forense se creó durante la primera ley en Mesopotamia, También muestra los crímenes corporativos que dieron origen a esta ciencia como rama de la contaduría. Del mismo modo, se identifican los casos que incidieron en la creación de leyes para combatir los fraudes como la ley Sarvanes Oxley en Estados Unidos y el Estatuto Anticorrupción en Colombia. De igual forma, se relacionan

Algunas de las características más relevantes y el campo de acción de esta rama de la auditoría.

Se piensa que el origen de la auditoría forense se remonta al año 1780 a. de C. cuando se crea el Código Hammurabi conocido como la primera ley en la antigua Mesopotamia el cual, dentro de sus 126 fragmentos, da a entender que la auditoría forense busca demostrar con documentación contable un fraude o una mentira; además menciona cálculos de ganancias y pérdidas en los negocios para los que se hubiera requerido un contador. Hay que notar que la contabilidad nace desde que existen documentos.

Dando un poco más de claridad a lo expuesto anteriormente en lo investigado decidimos plasmar lo siguiente. Durante la tercera década del siglo 20 uno de los más temibles jefes de la mafia de Chicago, Al Capone, fue enviado a prisión, lo curioso es que no terminó en la cárcel

por crímenes como extorsión, chantaje, ni por los cientos de asesinatos que ordenó cometer, sino por el trabajo minucioso y disciplinado de un contador perteneciente al Departamento de Impuestos quien mediante una labor concienzuda pudo comprobar que “el volumen de ventas real y el volumen de ventas declarado no coincidían” (Galvis & Roa, 2008, p. 16), demostrando así un fraude en el pago de impuestos.

De igual manera es importante resaltar que “el término *Auditoría forense*, viene del latín *forensis* que significa público y de *forum* que significa foro, plaza pública, relacionado con asambleas públicas y juicios realizados en la antigüedad sobre aspectos contables” (Ocampo, Trejos, & Solarte, 2010, p. 109), donde el concepto forense se refería al aporte de pruebas y evidencias de tipo penal. Así como lo indican Cano y Lugo (como se citó en Tejada, 2014) “la Auditoría forense es una auditoría especializada en descubrir, divulgar y testimoniar sobre fraudes y delitos en desarrollo de las funciones públicas y privadas” (p. 14), la palabra “Forense” no solo se asocia a la medicina legal y sus vocablos (necropsia y autopsia en cadáveres para investigar las causas de la muerte) sino que, según Lugo (2015):

Es un término de origen Grecolatino, que en la antigüedad se utilizaba para denominar a un foro o *fórum*, la reunión de notables o el conjunto de personalidades que discutían un tema ante el pueblo y en muchos de los casos en estos “fóruns” también se aplicaba la ley con ejecuciones públicas ejemplarizantes de los reos que habían sido previamente juzgados y condenados. En nuestro mundo moderno la palabra forense se aplica para determinar todo lo concerniente al derecho de la ley (p. 3)

Por ello, cuando una profesión sirve de soporte, asesoría o apoyo a la justicia para que se juzgue el cometimiento de un delito, se le denomina forense, tal es el caso de las

siguientes disciplinas: medicina, psicología, grafología, biología, genética, auditoría y otras (Badillo, 2008, p. 4).

Según Cano y Lugo (como se citó en Torres, 2011):

El auditor forense debe desarrollar dos capacidades: una es la de escudriñar pequeños detalles sin perder de vista el gran entorno, en otras palabras, el auditor forense debe percatarse de las hojas al tiempo que contempla el bosque, la otra es que el auditor debe estar familiarizado con las múltiples caras del fraude, desde las circunstancias relativamente fáciles de detectar como un robo, hasta situaciones de suma complejidad como la manipulación de estados financieros y los delitos de cuello blanco. Este tipo de personas deben prepararse con visión integral que faciliten evidenciar especialmente delitos como: corrupción administrativa, fraude contable, delito en los seguros, lavado de dinero y el terrorismo, entre otros (p. 16).

### **3. Justificación**

La Auditoría Forense surge en el tiempo en que las auditorías tradicionales que eran ejercidas por personas empíricas, no tenían los conocimientos, y la formación profesional para practicar como es debido esta rama, y es cuando se determina que la veracidad de la información que están suministrando no es confiable y no tienen la capacidad de poder decidir y asegurar con un conocimiento más profundo y claro sobre el resultado de cualquier investigación.

Y surge esta con los intentos por detectar e investigar fraude en los estados financieros o a los que haya lugar, posteriormente se ha ido ampliando su campo de acción en la medida que ha desarrollado técnicas específicas para combatir la violación a las leyes y se trabaja estrechamente en la aplicación de la justicia (Rozas, 2009, p. 68).

El sector económico y empresarial de nuestro país cuenta con sistemas para prevenir y controlar el fraude y así mismo la malversación de activos, en muchos casos la falta de control y acciones concretas con estos delitos por parte de las empresas que también recae la responsabilidad en ellas de poder crear y generar un ambiente donde el fraude y la posibilidad de este sea muy mínimo o remoto.

Los procesos de control interno de la auditoría forense juegan un papel muy importante ya que estas organizaciones, son quienes establecen sus normas y políticas internas contra el fraude que van ligadas en la legislación laboral y en las prácticas internas, en la cual se adoptan elementos de control que no solo permiten la prevención y protección contra hechos fraudulentos sino controles que facilitan la detección temprana.

En muchos casos estos sistemas de control implementados por las empresas han permitido conseguir progresos que minimizan, hechos fraudulentos, el mal uso de activo, distorsión de estados financieros, entre otros hechos. Sin embargo es necesario tener en cuenta que estos sistemas implementados se han quedado transitorios y podrían ser mucho más eficaz a la hora de lograr resultados deseados si se considera o se recurre a la auditoría forense como ciencia especializada para luchar contra la corrupción y el fraude, hermanando a los garantes de cada acción a efectos de informar a las entidades competentes las violaciones detectadas y así mismo evitar la impunidad que en muchos de estas prácticas es que lo finalmente suele suceder.

El fundamento y la ejecución de esta investigación, lo que pretendemos dar a conocer es la existencia de la auditoría forense con el propósito de realizar análisis, sobre las herramientas que esta rama nos ofrece como apoyo a los sistemas de control que se implementan en las empresas. Y analizar su importancia de la aplicación de esta área como un medio de facilitación con relación a las pruebas en la detección de los delitos ya conocidos, proporcionar

herramientas que le den apoyo a los sistemas de control que se implementan con el fin de medir la efectividad (Díaz & Pérez, 2015, p. 12).

Para así mismo realizar la labor con el fin de cumplir con los sistemas de control y los objetivos principales de la auditoría forense ya conocidos, que es la lucha contra el fraude y la corrupción, poder evaluar y determinar el grado de los controles si estos en ocasiones han sido vulnerados, establecer pruebas de auditorías que faciliten la detección de fraudes, para así actuar ante la justicia con mayor certeza. Los responsables de estas acciones e informar a las autoridades competentes de estos actos ilícitos detectados.

Entonces conociendo como el concepto, la función, el proceso y las características de la auditoría forense y el uso de la misma por parte de los profesionales de la contabilidad se puede llegar a crear o mantener lineamientos y tareas que permitan detectar inconsistencias legales en tiempos adecuados y pertinentes para que las autoridades encargadas tomen medidas y determinen condenas ejemplares.

Los profesionales de la contabilidad en sus distintos campos de aplicación tienen la responsabilidad de garantizar que los trabajos realizados, revisados o auditados se encuentren dentro de los marcos normativos nacionales e internacionales aplicables, además de un alto grado de ética, de escepticismo profesional y de profesionalismo con su trabajo y es precisamente que basándose en esos fundamentos se debe profundizar en la manera en que este considerando la aplicación de todo el procedimiento de auditoría forense o parte del mismo de tal manera que les permita llevar a cabo una revisión acertada y justa.

Todos deben tener medición entre su criterio profesional basado en experiencia y conocimiento y la información real presentada por una entidad, entonces por principios de su profesión, no debe acceder a aprobar con su firma la información financiera si esta información

no es considerada confiable y más si se encuentra bajo sospecha fraudes o por lavados de activos y financiación del terrorismo, entonces de acuerdo a este fundamento si es importante que realice la aplicación de auditoria forense para profundizar en la investigación de actos dolosos en el nivel financiero de una empresa, el gobierno o cualquier organización que maneje recursos.

## **4. Objetivos**

### **4.1 Objetivo general**

Identificar los procesos y características de la auditoria forense, como herramienta para la detección de delitos económicos en las organizaciones, mediante estudios documentales y analíticos, que permitan conocer sus fases, responsables y su importancia, generando así, un documento de consulta para el contador público en la aplicación de su profesión.

### **4.2 Objetivos específicos**

- Identificar las características, historia, procesos, responsables y fases, de la auditoria forense, mediante estudios documentales.
- Indagar la normatividad vigente que aplica para la auditoria forense en Colombia, a través de la consulta documental.
- Identificar la participación del contador público y su implicación legal en la detección de delitos económicos en su función de revisoría fiscal.
- Conocer si las Normas Internacionales de Auditoria contienen apartes relacionados con la detección del fraude y su relación directa con la auditoria forense.
- Estudiar el perfil adecuado para desempeñar las funciones de auditoria forense.

- Identificar las diferencias significativas entre la auditoría forense y la auditoría financiera típica o estatutaria.

## 5. Marco referencial

### 5.1 Definición

El término forense nace del latín “*forensis*” que significa público y de “*fórum*” que significa foro, plaza pública o de mercado en las antiguas ciudades romanas donde se trataban las asambleas públicas y los juicios, en relación con la contaduría, el término forense se encamina a aportar pruebas y evidencias de tipo penal, por tanto, la auditoría forense es una auditoría especializada en descubrir, divulgar y atestar sobre fraudes y delitos en desarrollo de las funciones públicas y privadas (Lugo, 2015, p. 3).

De este modo la auditoría forense es una herramienta que busca combatir la corrupción, la cual posee unas fases, características y unos procesos a seguir, con un enfoque objetivo y disciplinado, que busca evidenciar realidades económicas mediante la recolección de pruebas suficientes para la toma de decisiones.

Aunque el término forense se asocia con la medicina legal y con quienes la practican, también con necropsia, patología y autopsia, no está muy lejos de la realidad, como vemos el párrafo anterior indica que es desnudar las cifras financieras y ponerlas al descubierto, mostrando una realidad de los hechos.

Uno de las más recientes investigaciones exactamente la titulada: Un Acercamiento a los Desarrollos investigativos en la Auditoría Forense concluye que este instrumento es de gran ayuda para combatir contra el fraude. Arbeláez, Correa y Silva (2013) afirman que: “La auditoría forense es una herramienta de gran ayuda para detectar y judicializar fraudes y delitos de tipo económico, financiero, contable y legal dentro de las empresas” (p. 227).

## 5.2 Historia

Al hablar de auditoría forense nos referimos a los primeros apuntes que se ven reflejados desde el código de Hamurabi, el cual:

Hacia el año 1780 a. C., da a entender que la auditoría forense busca demostrar con documentación contable, un fraude o una mentira y también se hacen comentarios sobre cálculos de ganancias y pérdidas en los negocios para los cuales se debe utilizar un contador (Camargo, como se citó en Villalobos, 2011, p. 37).

Ahora bien, en los años 30 la auditoría forense empezó a ejercerse informalmente cuando un contador que trabajaba en el departamento de impuestos de la organización de Al Capone, desenmascaró a su creador Alphonse Gabriel Capone conocido como “Scarface” (cara cortada), quien se dedicaba al lavado de dinero y otros crímenes, pues en esta época se prohibió el licor y el juego en casinos, situación que mantuvo ocupada a la policía en el cierre de establecimientos dedicados a estos fines. Al Capone, aprovechando esta oportunidad, se dedicó al lavado de dinero como su actividad principal. Además, las leyes del momento no sancionaban esta actividad como un delito y se mantuvo al margen de la ley. Sin embargo, el contador encontró evidencia en la que comprobó que “el volumen de ventas superaba la capacidad teórica del negocio, de hecho, el volumen de ventas real y el volumen de ventas declarado no coincidían” (Condo & Mazzini, 2013, p. 4), pero no se comprobó la extorsión y otros crímenes cometidos por este gangster. Pese a esto, con las pruebas del lavado de dinero presentadas por el contador, la fiscalía demostró mediante contadores y auditores forenses el fraude en el pago de impuestos y desmanteló la organización (Cano & Lugo, 2005).

Aunque el anterior caso no impulsó a la auditoría forense como ciencia, si se empezaron a generar aspectos informales de los procedimientos a aplicar en la auditoría forense.

En 1946 surge el libro “La Contabilidad Forense: su lugar en la economía de hoy”, su autor: Maurice E. Peloubet en Nueva York, el cual se considera primordial para el desarrollo de estas investigaciones, Peloubet, experto contable con más de 53 años de experiencia en su profesión.

Más adelante, con el escándalo de Watergate de 1972, que envolvió al presidente Richard Nixon de Estados Unidos, se establece de manera formal la auditoria forense. Por lo anterior se genera la creación del IFAC (1973) y las (NIA) con respecto al Fraude, con el fin de detectar fraudes en los estados financieros.

El 26 de octubre del año 2001 “se promueve la ley USA PATRIOT, la cual busca provisión de herramientas para interceptar el terrorismo” (Fernández, 2013, p. 4) .

En julio 30 de 2002, se promulga la LEY SARBANES OXLEY, la cual surge en respuesta a los escándalos financieros más sonados, como: Enron, Tyco International, y Peregrine Systems (Benalcázar & Mendoza, 2015, p. 9). En esta ley se indican parámetros de auditoria y lineamientos específicos para tratar el fraude en relación con la auditoria forense.

Aunque en Colombia no hay ninguna regulación sobre auditoria forense, a partir de los años 80 y 90 aproximadamente se empiezan a emitir algunos artículos inmersos en los decretos y leyes que hablan indirectamente sobre el trabajo de auditoria forense.

### **5.3 Características**

A continuación, presentamos una tabla que resume las características y que de acuerdo con el Contador público Dr. Samuel Alberto Mantilla son las más relevantes:

Tabla 1

*Características de la auditoría forense*

<b>Características de la auditoría forense</b>	
<b>Propósito</b>	Prevención y detección del fraude financiero. Debe señalarse que es competencia exclusiva de la justicia establecer si existe o no fraude (delito). El auditor forense llega a establecer indicios de responsabilidades penales que, junto con la evidencia obtenida, pone a consideración del juez correspondiente para que se dicte sentencia.
<b>Alcance</b>	El periodo que cubre el fraude financiero sujeto a investigación (auditoría).
<b>Orientación</b>	Retrospectiva, respecto del fraude financiero y auditado, y prospectiva a fin de recomendar la implementación de los controles preventivos, detectivos y correctivos necesarios para evitar a futuro fraudes financieros. Cabe señalar que todo sistema de control interno proporciona seguridad razonable pero no absoluta de evitar errores y/o irregularidades.
<b>Normatividad</b>	Normas de auditoría financiera e interna en lo que fuere aplicable, normas de investigación, legislación penal, disposiciones normativas relacionadas con fraudes financieros.
<b>Enfoque</b>	Combatir la corrupción financiera, pública y privada.
<b>Auditor a cargo (Jefe de equipo)</b>	Profesional con información de auditor financiero. Contador público autorizado.
<b>Equipo de apoyo</b>	Multidisciplinario: Abogados, ingenieros en sistemas (auditores informáticos), investigadores (públicos o privados), agentes de oficinas del gobierno, miembros de inteligencia o contrainteligencia de entidades como policía o ejército, especialista.

Fuente: Adaptado de “Auditoría del control interno” por A. Mantilla, 2005, p. 709. Copyright 2005 por ECOE.

La utilidad va directamente asociada a la prevención y detección de delitos financieros, sin embargo, se aclara que la justicia es la única que puede establecer si hay o no delito financiero. Esta labor es enfocada a la identificación de controles preventivos, detectivos y correctivos para evitar fraudes. Es una de las más completas puesto que en ella deben ir inmersas todas las normatividades legales vigentes aplicables a la auditoria como tal.

Auditor a cargo, es claro e importante mencionar que debe ser un contador público, con formación en auditoría financiera o netamente forense. En él se delega la importancia de detectar actos fraudulentos o delictuosos dentro de las compañías, quien obtiene seguridad razonable de las cifras plasmadas en los estados financieros.

#### 5.4 Fases de la auditoria forense

Con respecto al procedimiento de la auditoria forense, este se puede enmarcar de la misma manera que una auditoria interna o Externa, bajo los siguientes pasos:

- Planeación.
- Trabajo de campo.
- Emisión de informe.
- Seguimiento de la auditoria.

Tabla 2

#### *Fases de la auditoría forense*

Fases de la auditoría forense	
<b>Fase 1.</b>	En esta fase el auditor forense debe:
<b>Planificación</b>	<p>Obtener un conocimiento general del caso investigado.</p> <p>Analizar todos los indicadores de fraude existentes.</p> <p>Evaluar el control interno de ser posible y considerarlo necesario (es opcional).</p> <p>Investigar tanto como sea necesario para elaborar el informe de relevamiento de la investigación, en el cual se decide motivadamente si amerita o no la investigación; es decir, si existen suficientes indicios como para considerar procedente la realización de auditoría forense.</p>

Fases de la auditoría forense	
	Al planificar una AF debe tomarse el tiempo necesario, evitando extremos como la planificación exagerada o la improvisación.
<b>Fase 2. Trabajo de campo</b>	<p>En esta fase se ejecutan los procedimientos de auditoría forense definidos en la fase anterior (planificación) más aquellos que se considere necesarios durante el transcurso de la investigación. Un aspecto importante en la ejecución de la auditoría forense es el sentido de oportunidad, una investigación debe durar el tiempo necesario, ni mucho ni poco, el necesario.</p> <p>El auditor forense debe conocer o asesorarse por un abogado experimentado respecto de las normas jurídicas penales, por ejemplo el debido proceso) y otras relacionadas específicamente con la investigación que está realizando. Lo mencionado es fundamental, puesto que, si el auditor forense no realiza con prolijidad y profesionalismo su trabajo, puede terminar acusado por el delincuente financiero aduciendo daño moral o similar.</p>
<b>Fase 3. Comunicación de resultados</b>	<p>La comunicación de resultados será permanente con los funcionarios que el auditor forense estime pertinente.</p> <p>Al comunicar resultados parciales o finales el auditor debe ser cauto, prudente, estratégico y oportuno, debe limitarse a informar lo que fuere pertinente, un error en la comunicación de resultados puede arruinar toda la investigación (muchas veces se filtra información o se alerta antes de tiempo a los investigadores de los avances obtenidos).</p>
<b>Fase 4. Monitoreo del caso</b>	Esta última fase tiene por finalidad asegurarse de que los resultados de la investigación forense sean considerados según fuere pertinente y evitar que queden en el olvido, otorgando a los perpetradores del fraude la impunidad.

Fuente: Adaptado de “Las técnicas forenses y la auditoría” por S. Ocampo, 2010, *Scientia et Technica*, 16(45), p. 117. Copyright 2010 por la Universidad Tecnológica de Pereira.

### 5.5 Campos de acción

Con el fin de atacar los índices de corrupción y actos delictuosos en las empresas, la auditoría forense puede ser aplicable en todas las empresas privadas, públicas y de economía mixta, en donde exista la posibilidad de ocurrencia de Fraude.

Sin embargo, la auditoría forense no solo identifica actos de corrupción al nivel administrativo, también es participe de investigaciones como:

- Crímenes fiscales,
- Crimen corporativo y fraude.
- Lavado de dinero y terrorismo.
- Diferencias entre socios.
- Siniestros.
- Pérdidas en inversiones, negocios.

Así mismo, el auditor forense con perfil de contador público puede integrar investigaciones donde se requiera el concepto técnico y financiero de un auditor contador como en los siguientes casos:

- Apoyo procesal.
- Contaduría investigativa.

Como señala Estupiñán (2015) en su libro “Control interno y fraudes”:

Los efectos parciales de la corrupción son la deslegitimación del sistema político, la mala asignación de los recursos económicos, la distorsión de los incentivos económicos, la destrucción de la ética profesional, la segregación y desanimación de los honestos, se impide la planeación y la previsibilidad (p. 45).

Sin embargo, es allí donde están las brechas abiertas y en donde el contador público, auditor puede tener campo de acción. Yendo un poco más allá de la evidencia, el A.F. evalúa e investiga concentrándose en hechos ilícitos y en la mala fe de las personas.

Aquí relacionamos una diferencia importante de la auditoria tradicional, la cual se basa en la nueva fe de las personas y en el negocio en marcha, la auditoria forense ya tiene indicios de actos que van en contra de la ley.

Según Cano y Castro (como se citó en Sánchez & Barco, 2016) se presenta una explicación sobre la AF realizada por contadores públicos: “La auditoría forense no solo está limitada a los hechos de corrupción administrativa, también el profesional forense es llamado a participar en actividades relacionadas con investigaciones sobre: Contravenciones fiscales, corporativa y fraudes” (p. 43).

### **5.6 Perfil del auditor forense – Contador**

La formación del auditor forense para nuestro caso debe ser contador público titulado, adicional a la educación contable y de auditoria, debe tener en cuenta aspectos de investigación legal y jurídica, que permitan conocer la importancia de la recolección de pruebas y su injerencia en el informe.

Claramente los aspectos dependen de la personalidad, la cultura, de su formación académica, así debe tomar ciertos caracteres como:

- Escepticismo.
- Curioso y persistente
- Discreción.
- Mentalidad investigativa.
- Habilidades de comunicación.

- Habilidades de Análisis.
- Experiencia en el campo de auditoria.

La labor del auditor forense está encaminada a suministrar las pruebas suficientes de los afectados a jueces además de apoyo y asesoría para el esclarecimiento de un delito y es así como se denomina forense. Según Pantoja (2012):

El Auditor Forense debe tener una muy completa capacitación, acerca de las diferentes modalidades criminales, con énfasis en delitos económicos y financieros; además de un conocimiento de la parte operativa en los diferentes procesos de investigación, y por supuesto, el procedimiento penal acusatorio para no cometer errores que pueden contaminar las evidencias y que a la postre arruinan toda la investigación, pues el caso se derrumba por errores en la recopilación de evidencias a falta por ejemplo de demostrar debida diligencia en la cadena de custodia. Lo anterior obliga a los auditores forenses a prepararse no solamente en el campo contable, financiero, jurídico y legal para que todas sus investigaciones abarquen un entorno global y no local (p. 243).

Entre las especialidades forenses están la contabilidad forense la cual consiste en la interpretación y estudio de la evidencia contable además de la recuperación y reconstrucción de los medios digitales para que se determine su materialidad y si podrían funcionar como evidencia. También está el examen forense del documento que consiste en “La reconstrucción, el estudio y la interpretación de la evidencia relativa al documento físico, tal como análisis del cursivo y printmaking” (Pantoja, 2012, p. 244) y la no más importante pero compleja que es la economía forense que es:

La adquisición, el estudio y la interpretación de la evidencia relacionados con el daño económico, que incluye la determinación de ventajas y las ganancias perdidas, valor de

negocio y pérdida del beneficio, reemplazo de trabajo y los costes médicos futuros, etc. (Pantoja, 2012, p. 244).

El profesional de la Contaduría Pública diría que él es el llamado a ejercer la Auditoría Forense por su conocimiento y además porque es dador de fe pública en virtud de la Ley 23 de 1990 (Ley del ejercicio de la profesión de Contador Público), esta última característica se ha ido desdibujando, situación que es reconocida por el mismo gremio el cual reclama –en general- un mayor salario dado que cada vez se le asigna mayor responsabilidad impuesta por la ley y disposiciones legislativas (Pantoja, 2012, p. 249).

### **5.7 Responsabilidades del auditor forense**

De acuerdo con el Instituto Nacional de Contadores Público -INCP (2015): “La NIA 240 es, sin duda, una de las más importantes [normas] ya que se enfoca en la responsabilidad que tiene el auditor en la auditoría de estados financieros, enfocados al fraude” (párr. 1), y según esta misma institución (INCP) los objetivos del auditor son:

1. Identificar y valorar los riesgos de incorrección material en los estados financieros debida a fraude;
2. Obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto a los riesgos valorados de incorrección material debida a fraude, mediante el diseño y la implementación de respuestas apropiadas; y
3. Responder adecuadamente al fraude o a los indicios de fraude identificados durante la realización de la auditoría (Instituto Nacional de Contadores Públicos, 2015, p. 4).

### **5.8 Estudios internacionales de auditoria**

A continuación, referenciamos algunos autores internacionales que han tocado el tema de la auditoría forense en sus publicaciones o tesis, encontrando que no existe una gran cantidad de autores o investigadores de este tema, no obstante, el estado actual de la investigación es amplio y ya existen referentes que han dado pautas interesantes sobre la A.F.:

- Vanessa Cecibel Urbina Castro (2005), tesis “Auditoría de fraudes en el sector financiero privado período 2000-2003” en Ecuador
- Ibáñez, K. (2006), en Venezuela, indagó sobre Auditoría forense: comprobación de fraudes contables y delitos de cuello blanco en litigios.
- La tesis “El modelo de la contabilidad forense y su contribución a la lucha contra los hechos fraudulentos”, realizada por Domingo Hernández Celis (2011), en Perú.
- El estudio denominado “El rol de la auditoría interna en la prevención y detección del fraude en la gran industria”, presentado por Clementina Carmenza Argueta, Juana Elixabeth Calderón Hernández, María Patricia Mozo Navas (2005), en San Salvador, Salvador.

## **5.9 Normatividad legal**

En la actualidad la normatividad colombiana no es explícita en citar leyes o decretos que estipulen pautas sobre la auditoría forense, no obstante de manera implícita se han incluido algunos apartes en artículos de decretos y leyes que dan orientaciones sobre el ejercicio de la auditoría forense, dentro de ellos mencionamos:

**5.9.1 Decretos.** Con relación a la auditoría forense, el presidente de la república o el gobierno nacional en uso de sus facultades, se ha pronunciado en algunos artículos, las cuales van limitando y orientando el actuar de los Auditores. A continuación mencionamos algunas normatividad relacionada con el tema de fraude, corrupción y auditoría forense.

- **Decreto 267 de 2000 Artículo 2:** “En donde se habla de misión de la Contraloría General de la República respecto a la cultura de control fiscal en Colombia” (Presidencia de la república, 2000, p. 2). Dentro de ella sabemos ya que existe un ente que se encarga de controlar aquellos actos delictuosos que afecten la economía de las organizaciones.

- **Decreto 1964 de 1998 Artículo 1:** “Para contribuir al control y detección de operaciones relacionadas con el lavado de activos, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público conformará una Unidad Especial de Información y Análisis para el Control del Lavado de Activos” (Minjusticia, 1998, párr. 8).

### 5.9.2 Leyes.

- **Ley 87 de 1993:** “Por la cual se establecen normas para el ejercicio de control interno en las entidades y organismos del estado y se dictan otras disposiciones” (Congreso de Colombia, 1993, p. 1).

- **Ley 599 del 2000:**

Por la cual se expide el Código Penal: Título VII: Delitos contra el patrimonio económico. Título IX: Delitos contra la fe pública. (Capítulo III: De la falsedad de documentos) Título X: Delitos contra el orden económico social. (Capítulo II: De los delitos contra el sistema financiero; capítulo IV: Del contrabando; capítulo V: Del lavado de activo) 56 Título XII: Delitos contra la seguridad pública. (Capítulo I: Del concierto, terrorismo, las amenazas y la instigación) (Congreso de Colombia, 2000)

- **Ley 1474 del 2011:** “Por la cual se expide el Estatuto Anticorrupción, en el cual se dictan las normas orientadas a fortalecer los mecanismos de prevención, investigación y sanción de actos de corrupción y la efectividad del control de la gestión pública” (Congreso de la República, 2011, p. 1). La ley establece medidas que incentivan actuaciones honestas por parte los servidores públicos y los particulares; fortalece los procedimientos y los órganos de control; contempla un régimen penal drástico para aquellos funcionarios a quienes se les compruebe haber cometido actos de corrupción; elimina los beneficios jurídicos para quienes sean condenados. La ley busca, sobre todo, darle a la justicia herramientas que le permitan castigar con severidad a quienes aprovechan algunos vacíos de la ley para, a través de la contratación, apoderarse de recursos del Estado.

- **Ley 1474 del 2011 (Estatuto Anticorrupción) adicionó el numeral 5 al artículo 26 (Cancelación) de la Ley 43 de 1990:** Se cancela la tarjeta al profesional que no denuncie los hechos de corrupción encontrados en el ejercicio de su cargo. Se le sanciona por la obligación legal de conocerlos así no los haya encontrado de forma directa.

- **Ley 1762 de 2015 (Por medio de la cual se adoptan instrumentos para prevenir, controlar y sancionar el contrabando, el lavado de activos y la evasión fiscal)** adicionó el numeral 10 al artículo 207 (Funciones del Revisor Fiscal) del Código de Comercio. “10 reportar a la unidad de información y análisis financiero las operaciones catalogadas como sospechosas en los términos del literal d, del numeral 2 del artículo 102 del decreto ley 663 de 1993, cuando se adviertan dentro del giro ordinario de sus labores”

- **Ley 1778 de 2016** en su artículo 32 modificó el numeral 5 del artículo 26 de la ley 43 de 1990. “Denunciar los actos de corrupción, presuntos delitos contra la administración pública, delito contra el orden económico y social, o un delito contra el patrimonio económico. Denunciar

ante: autoridades penales, disciplinarias, administrativas, órganos sociales y administración de la sociedad” (Congreso de Colombia, 2016, p. 9).

Este artículo recae sobre el conocimiento directo de los hechos y no sobre la presunción legal de conocerlos.

Con lo anterior y en uso de sus facultades el revisor fiscal debe detectar los posibles riesgos y así establecer y evaluar los controles que han sido implementados de manera eficiente para enfrentar cualquier acto de corrupción. Seguido de esto, debe denunciar siempre cualquier acto de mala fe que se evidencie en sus procesos de auditoría.

- **Ley Sarbanes-Oxley.** La ley Sarbanes Oxley se centra en todo lo relacionado con la creación de procedimientos, documentándolos, controlándolos y comunicándolos, como también requiere que las empresas mejoren su contabilidad utilizando políticas y procedimientos financieros documentados, además de una generación de informes financieros más rápida.

### **5.9.3 Normas Internacional de Auditoría (NIA).**

“NIA 240 es sin duda una de las más importantes ya que se enfoca en la responsabilidad que tiene el auditor en la auditoría de estados financieros, enfocados al fraude” (Instituto Nacional de Contadores Públicos, 2015, párr. 1). Determinando los siguientes objetivos según (IFAC, s.f.)

- 1) Identificar y valorar los riesgos de incorrección material en los estados financieros debida a fraude;

- Obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto a los riesgos valorados de incorrección material debida a fraude, mediante el diseño y la implementación de respuestas apropiadas; y

- Responder adecuadamente al fraude o a los indicios de fraude identificados durante la realización de la auditoría (Instituto Nacional de Contadores Públicos, 2015, p. 4).
- NIA 11 trata de la responsabilidad que tiene el auditor para la detección de información con un índice de incorrección material significativo resultante de fraude o error dentro de la compañía, de tal modo que esta NIA es la guía a aplicar durante la auditoría, cuando el auditor identifica situaciones de sospecha o cuando ya ha evidenciado fraude o error.
- NIA 31 “trata sobre la responsabilidad que tiene el auditor en la consideración de leyes y reglamentaciones en auditoría de estados financieros y es aplicable únicamente para este fin” (Colegio de Contadores Públicos de Guadalajara, Jalisco, 2015, párr. 1).
- NIA 25 trata sobre la importancia relativa y hace referencia a lo que el auditor considera como significativo y riesgoso durante el encargo de la auditoría identificando tres componentes distintos de riesgo que son: riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección y con esto el auditor puede relacionar la significancia y el riesgo para modificar sus procedimientos y mantener el riesgo de la auditoría en un nivel aceptable.

**5.9.4 Normas de auditoría generalmente aceptadas.** Las normas de auditoría generalmente aceptadas en Colombia así como el código de ética están contenidas en la Ley 43 de 1990:

Hacen referencia a la calidad en las normas contenidas en la ejecución del trabajo, donde la información obtenida y recopilada en la rendición de informes, sea clara, útil y precisa. Por otro lado, el profesionalismo se ve representado en las normas personales, donde se habla de las actitudes con las que debe contar un profesional en el área de la auditoría, debido a esto son relacionadas a las cualidades profesionales del Contador Público, el

cual debe destacarse por el buen juicio en la ejecución de su examen y en el informe referente al mismo. A continuación se describen las normas anteriormente mencionadas:

**Normas Personales:** Forman el primer grupo señalado por el artículo 7 de la Ley 43 de 1990 y contiene las siguientes:

- El examen debe ser ejecutado por personas que tengan entrenamiento adecuado y estén habilitadas legalmente para ejercer la Contaduría Pública en Colombia.
- El Contador Público debe tener independencia mental en todo lo relacionado con su trabajo, para garantizar la imparcialidad y objetividad de sus juicios.
- En la ejecución de su examen y en la preparación de sus informes, debe proceder con diligencia profesional. El auditor Forense en el ejercicio de su profesión aplica las Normas personales en los juicios que emite a la hora de presentar su informe el cual debe ser lo más objetivo posible, donde cuenta con la autonomía suficiente para dar un juicio de valor (Sánchez, 2016, p.22).

**Normas Relativas a la Ejecución del Trabajo:** La segunda parte del artículo 7 de la Ley 43 de 1990 contiene:

- El trabajo deber ser técnicamente planeado y debe ejercerse una supervisión apropiada sobre los asistentes, si los hubiere.
- Debe hacerse un apropiado estudio y una evaluación del sistema de control interno existente, de manera que se pueda confiar en él como base para la determinación de la extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoria.
- Debe obtenerse evidencia valida y suficiente por medio de análisis, inspección, observación, interrogación, confirmación y otros procedimientos de auditoría, con el

propósito de allegar bases razonables para el otorgamiento de un dictamen sobre los Estados Financieros sujetos a revisión (Sánchez, 2016, p. 23).

**Normas Relativas a la Rendición de Informes:** Agrupadas en el numeral 2 del Artículo 7 de la Ley 43 de 1990, en cuatro literales que señalan:

- Siempre que el nombre de un Contador Público sea asociado con estados financieros, deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con tales estados. Si la practicó un examen de ellos, el Contador Público deberá expresar claramente el carácter de su examen, su alcance y su dictamen profesional sobre lo razonable de la información contenida en dichos Estados Financieros.
- El informe debe contener indicación sobre si los Estados Financieros están presentados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia.
- El informe debe contener indicación sobre si tales principios han sido aplicados de manera uniforme en el periodo corriente en relación con el período anterior. 60
- Cuando el Contador Público considere necesario expresar salvedades sobre algunas de las afirmaciones genéricas de su informe y dictamen, deberá expresarlas de manera clara e inequívoca Para el Auditor Forense es importante que el Contador Público aplique, las normas correspondientes a rendición de informes, las cuales le permiten tener la certeza de que la información financiera es razonable y cumple con los principios de contabilidad generalmente aceptados (Sánchez, 2016, p. 23).

## **6. Metodología de la investigación**

La investigación es de tipo descriptivo no experimental, fruto del análisis e investigación de los procesos y características de la auditoria forense donde se pretende mostrar la importancia de estos factores en el desarrollo de esta especialidad, por medio de posturas, documentos

investigativos y textos de algunos investigadores. Es pertinente tener claro que dentro de la metodología de la investigación de la auditoría forense esta se practica con conclusiones de detectar irregularidades, fraudes y corrupción en las organizaciones. De ahí se presenta la necesidad de poder establecer elementos definidos y exhaustivos.

Se hace necesario que las organizaciones cuenten con un sistema más adecuado al momento de realizar sus investigaciones con relación a los delitos de fraudes y corrupción, conocer y reconocer el problema, para que este permita la recopilación de evidencias frente al fraude, realizar una evaluación de la evidencia recolectada, hallar la detección del fraude y la evaluación del riesgo.

Todo esto nos permitirá realizar una evaluación del sistema de control interno, con los procedimientos adecuados y las herramientas pertinentes con la ayuda de técnicas para detectar los actos ya mencionados.

Como consecuencia de los actos de corrupción y fraude lo que esto genera es que: “Se generen menos empleos y una mínima posibilidad eficacia y ejecución de programas de desarrollo social, que permitan la ejecución de la responsabilidad social en las empresas del estado en busca de un beneficio para la sociedad” (Galvis & Roa, 2008, p. 25).

Es por ello que nos resulta de importancia resaltar que las técnicas para evitar el fraude en las organizaciones se encuentra la observación de los riesgos específicos de control, identificar cuáles son los potenciales, y lo más importantes a vigilar constantemente, realizar las pruebas necesarias y elaborar procedimientos de control internos, en donde no haya probabilidad de que exista la oportunidad y el aprovechamiento de cometer fraudes.

Dentro de esta metodología resulta importante indicar que la contaduría pública y la auditoría forense deben realizar trabajos conjuntamente, para lograr la implementación de las

buenas prácticas y normas donde se garanticen la detección de errores e irregularidades durante la gestión de los procesos de las áreas involucradas. Se deben fortalecer los conocimientos y crear conciencia en los funcionarios de las organizaciones de estas prácticas deshonestas, e inculcar la fe pública de nuestra profesión.

**Primer objetivo:** Identificar los procesos y características de la auditoria forense, como herramienta para la detección de delitos económicos en las organizaciones, mediante estudios documentales y analíticos, que permitan conocer sus fases, responsables y su importancia, generando así, un documento de consulta para el contador público en la aplicación de su profesión.

**Elementos de este objetivo:** Conceptos, características, enfoques, de los procesos de la auditoria forense.

- **Enfoque metodológico:** De carácter cualitativo, pretendiendo alcanzar la comprensión teórica y conceptual de nuestro tema objeto de investigación.
- **Técnicas de investigación:** Análisis de contenido.
- **Instrumentos:** Fichas bibliográficas.
- **Referencias bibliográficas:** Lugo, C. (2004). Auditoria forense; Mantilla, A. (2005). Auditoria.

**Segundo objetivo:** Identificar las características, historia, procesos, responsables y fases, de la auditoria forense, mediante estudios documentales.

- **Elementos de este objetivo:** Aprendizaje contextual referente a: marco histórico, definición de A.F; características, responsables y fases.
- **Enfoque metodológico:** De carácter cualitativo, pretendiendo alcanzar la comprensión teórica y conceptual de la Auditoria Forense.

- **Técnicas de investigación:** Análisis de contenido.
- **Instrumentos:** Fichas bibliográficas.
- **Referencias bibliográficas:** Cano y Lugo. (2004). *Auditoria forense*; Mantilla, A.

(2005). *Auditoria*. Ocampo, S. (2005). *Las Técnicas Forenses y la auditoria*.

**Tercer objetivo:** Indagar la normatividad vigente que aplica para la auditoria forense en Colombia, a través de la consulta documental.

- **Elementos de este objetivo:** Didáctica específica en el derecho, normatividad legal vigente, relacionada con el aprendizaje de los requisitos legales, sobre la A.F.

- **Enfoque metodológico:** De carácter cualitativo y descriptivo pretendiendo reconocer si existen normas relacionadas con la A.F.

- **Técnicas de investigación:** Análisis de contenido.

**Cuarto objetivo:** Identificar la participación del contador público y su implicación legal en la detección de delitos económicos en su función de revisoría fiscal.

- **Elementos de este objetivo:** Didáctica específica en cuanto a normatividad legal vigente, sobre la Auditoria Forense

- **Enfoque metodológico:** De carácter cualitativo descriptivo y de revisión bibliográfica de normatividad aplicable en Colombia para la A.F.

- **Técnicas de investigación:** Análisis de contenido.

**Quinto objetivo:** Conocer si las Normas Internacionales de Auditoria contienen apartes relacionados con la detección del fraude y su relación directa con la auditoria forense.

- **Elementos de este objetivo:** Reconocimiento de las Normas Internacionales de Auditoria en cuanto los procesos y características de esta especialidad.

- **Enfoque metodológico:** De carácter cualitativo, descriptivo centrado en el estudio de las Normas Internacionales de Auditoría y su relación con la Auditoría Forense.

- **Técnicas de investigación:** Análisis de contenido.

- **Instrumentos:** Fichas bibliográficas.

- **Referencias bibliográficas:** AOB Auditores. (2013). *NIA 240 - Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude*. Obtenido de

<https://aobauditores.com/nias/nia240>

**Sexto objetivo:** Estudiar el perfil adecuado para desempeñar las funciones de auditoría forense.

- **Elementos de este objetivo:** Caracterización didáctica y específica de las cualidades y perfil del auditor forense.

- **Enfoque metodológico:** De carácter cualitativo, pretendiendo definir el perfil del Auditor Forense.

- **Técnicas de investigación:** Análisis de contenido.

- **Instrumentos:** Fichas bibliográficas.

- **Referencias bibliográficas:** Cano y Lugo. (2004). *Auditoría forense*; Mantilla, A. (2005). *Auditoría*. Ocampo, S. (2005). *Las Técnicas Forenses y la auditoría*.

**Séptimo objetivo:** Identificar diferencias entre la auditoría forense y la auditoría financiera.

- **Elementos de este objetivo:** Aprendizaje contextual referente auditoría financiera y auditoría forense.

- **Enfoque metodológico:** De carácter cualitativo, pretendiendo alcanzar la comprensión teórica y conceptual de la Auditoría Forense.

- **Técnicas de investigación:** Análisis de contenido.
- **Instrumentos:** Fichas bibliográficas.
- **Referencias bibliográficas:** Cano y Lugo. (2004). *Auditoria forense*; Mantilla, A. (2005). *Auditoria*. Ocampo, S. (2005). *Las Técnicas Forenses y la auditoria*.

## 7. Resultados de la investigación

Dentro del resultado de nuestra investigación, podemos decir que la auditoria forense “se define como el proceso recolectar, analizar y divulgar evidencias con las técnicas de la auditoría para la investigación de ciertos delitos «financieros» o denominados de «cuello blanco»” (Chavarria & Roldán, como se citó en Baracaldo & Daza, 2015, p. 739).

Podemos decir que una de las principales cualidades de la Auditoria Forense es la contribución de un control eficiente en las organizaciones, basándose en el buen manejo de los recursos; ya que esta es una buena herramienta, que ayuda combatir actos delictivos y fraudulentos, que ayudan al desmejoramiento de las operaciones frecuentes de la organización. Es por esto que la Auditoria Forense cuenta con procesos que ayudan a la verificación constante, que al final aportan al buen desempeño y resultado de los objetivos organizacionales (Marín, 2016, p. 4).

Según Cano y Lugo (como se citó en Tejada, 2014) en su libro “Auditoría Forense en la Investigación Criminal del Lavado de Dinero y Activos”, definen a la auditoría forense como “una auditoría especializada en descubrir, divulgar y atestar sobre fraudes y delitos en el desarrollo de las funciones públicas y privadas” (p. 14). En términos contables, la auditoría forense “es la ciencia que permite reunir y presentar información financiera, contable, legal, administrativa e impositiva, para que sea aceptada por una corte o un juez en contra de los

perpetradores de un crimen económico” (Cano & Lugo, 2005, p. 25). Así como se encuentra plasmado en nuestro primer objetivo del desarrollo de esta investigación.

Es importante resaltar en la investigación lo que nos da a conocer la asociación de examinadores de fraude (ACFE) estos definen a la auditoria forense como:

El uso de las habilidades profesionales en temas relacionados con potenciales o actuales litigios civiles o penales, aplicando, pero no limitado a, los principios contables y de auditoría de general aceptación; la determinación de la pérdida de beneficios, ingresos, activos, o daños; la evaluación del control interno; fraude; y cualquier otro asunto relacionado con conocimientos contables en el sistema jurídico (ACFE, como se citó en Baracaldo & Daza, 2015, p. 4).

En la ejecución de la investigación uno de nuestros objetivos es conocer si las Normas Internacionales de Auditoria contienen apartes relacionados con la detección del fraude y su relación directa con la auditoria forense, según el IFAC, el volumen 2 de la guía para el uso de las Normas Internacionales de Auditoría en auditorías de pequeñas y medianas empresas:

Es fundamental la identificación de los riesgos esto es el fundamento de la auditoria.

Dichos riesgos pueden ser de negocios y de fraude. La diferencia entre uno y otro es la intencionalidad, es decir, las acciones deliberadas de una persona para obtener una ventaja, malversar activos o manipular los estados financieros (Baracaldo & Daza, 2015, p. 4).

Es importante dentro de este apartado tener claro la diferencia entre la auditoría financiera y la forense, esto debido a que, en muchas ocasiones, los profesionales en el área no tienen los conceptos definidos de estos 2 procesos que son de mucha importancia en la ejecución de las funciones.

La auditoría financiera tiene como propósito verificar que los estados financieros e información financiera de una empresa o entidad se ajustan a unas normas o principios contables o internacionales para reflejar razonablemente la situación financiera, de resultados y de manejo de recursos.

La auditoría forense tiene como propósito descubrir o documentar fraudes y delitos, denominados financieros o de cuello blanco, en el desarrollo de las funciones públicas y privadas de las empresas. Es una aplicación de la inteligencia financiera y es un tipo de auditoría especializada (Baracaldo & Daza, 2015, pp. 3-4).

El contador público que indague sobre esta especialidad como es la auditoria forense, es importante que este tenga claro que la auditoria forense analiza documentos, hechos o situaciones financieras. Para así mismo lograr la identificación de los responsables, y poder determinar si incurrió algún tipo de delito o fraude, y si existen evidencias suficientes para un proceso penal (o decisiones administrativas). A través de procedimientos técnico científicos.

Es por ello que uno de nuestros objetivos se centra en identificar la participación del contador público y su implicación legal en la detección de delitos económicos en su función de revisoría fiscal, el profesional debe conocer la investigación judicial que tiene mucha relación con las técnicas de la auditoria forense.

Resaltando así que las técnicas más importantes que podemos emplear dentro de la investigación son las entrevistas financieras y la recolección de documentos físicos y digitales, que en ocasiones estas se convierten en soportes y pruebas (como lo son documentales y testimoniales). Para posteriormente según sea el resultado de dicha información, esta nos puede servir para la toma de decisiones en muchos casos judiciales o administrativas según el caso que se plantee.

Como se indicó en el escrito anterior indagamos un poco sobre las técnicas dentro la especialidad, es importante aclarar que la diferencia entre la técnica investigativa judicial y la técnica de auditoría forense radica en los protocolos técnicos y normas legales que definen el procedimiento para su recolección, conservación, custodia, validación y presentación; en todo caso, deben seguir un rigor técnico científico que garantice su integridad, autenticidad, validez y veracidad.

En la reseña de nuestra ejecución del trabajo de investigación planteamos en el segundo objetivo como identificar las características, historia, procesos, responsables y fases, de la auditoría forense, mediante estudios documentales.

Como se mencionó anteriormente, la auditoría forense se encarga, fundamentalmente, de documentar o detectar fraudes o posibles delitos “financieros” o “de cuello blanco”.

Cuando se trata de documentar el fraude o delito lo más importante es conocer el detalle de los hechos, personas involucradas, fechas, transacciones, modalidad, instrumentos financieros, modo de descubrimiento y demás aspectos pertinentes. Por lo general, en estos los servicios financieros forenses son contratados para establecer el monto estimado de las pérdidas, si existen o no otros casos asociados y si las evidencias son útiles para un eventual proceso judicial.

Cuando se trata de detectar el fraude o posible delito lo primordial es establecer una hipótesis clara del caso para realizar una planeación adecuada, que permita establecer un alcance, fuentes de información, posibles testimonios y documentos requeridos.

Tanto para documentar como para descubrir fraudes o posibles delitos es necesario seguir unas etapas que permitan establecer un equipo de trabajo multidisciplinar con un líder o supervisor, planear, definir un alcance, hacer un análisis preliminar, seleccionar las

fuentes de información, analizar, elaborar un informe, hacer recomendaciones y cerrar el proceso (Baracaldo & Daza, 2015, pp. 6-7).

Es así como la Auditoría Forense, plantea una metodología (fases) que ayuda a la detección del fraude, como su cuantía, efectos directos e indirectos, posible tipificación, presuntos autores, cómplices y encubridores, que ayudan al estudio descriptivo de los referentes que aportan a la planeación, desarrollo del programa de auditoría, comunicación de resultados y un respectivo seguimiento, que ayuda a la prevención de circunstancias que hacen que no haya una buena administración de los recursos financieros; sin dejar de lado la esencia del negocio en marcha que es una de los principales elementos que aportan a la detección de la mala administración de los recursos financieros (Peña Bermúdez, como se citó en Marín, 2016, p. 4).

Es de mayor importancia indicar como quedo incluido en este objetivo las etapas de la auditoría forense, el alcance debe ser adecuado y pertinente para lograr lo propuesto que es el éxito de esta misma, el cual nos indica que no puede ser tan limitado que comprometa el eventual resultado de evidencias pero tampoco puede ser tan amplio esto debido a que en ocasiones puede resultar excesivamente costoso y demorado la consecución de los objetivos y el logro de este cumplimiento (Baracaldo & Daza, 2015, p. 741).

Este alcance de la auditoría forense lo más recomendable que debe quedar plasmado en un documento en el que se reafirme su carácter de confidencialidad y el propósito de confirmar las irregularidades o conductas inapropiadas. Es importante recalcar la ética profesional del contador público en su función de revisor fiscal o auditor forense según sea el caso de desempeño.

Desde el inicio del procedimiento seleccionado en el desarrollo de la auditoría forense son las medidas que se tomarán al respecto, para así poder preservar las evidencias. Estos procedimientos definen la conformación de las evidencias y se desarrollan en las siguientes fases (Saccani, 2012): análisis preliminar, recolección de evidencias, análisis de la información, elaboración del informe, remediación y cierre (Baracaldo & Daza, 2015, p. 741).

En la ejecución del desarrollo del ejercicio de la auditoría forense las técnicas que aporta el auditor forense sobre “la detección y prevención del fraude, las cuales son: identificar señales de alerta de fraude, aplicación de actividades de auditoría preliminares y actividades de identificación específicas de fraude” (Leal, Rodríguez, & González, como se citó en Marín, 2016, p. 4).

Dentro de estas fases nos parece importante resaltar algo que en la redacción del informe que emite el profesional del área, estos deben contener:

Una estructura interna y externa (Orden, lenguaje, temas, subtemas, oraciones completas y coherentes, relaciones lógicas), así como una coherencia y cohesión en sus capítulos o apartes (Salazar, 2011). El informe de auditoría forense no se escribe para impresionar o persuadir a los lectores, debe ser objetivo y basado en hechos. El informe final de auditoría forense debería contener, por lo menos, las siguientes partes: objetivo y alcance, resumen ejecutivo de hallazgos, glosario, cuerpo del informe, conclusiones, recomendaciones, anexo (evidencias) y referencias y bibliografía (Baracaldo & Daza, 2015, p. 12).

El auditor forense al final de la investigación brinda:

Un informe detallado de los hallazgos, que se puede decir que es la comunicación del trabajo que se elaboró en un determinado tiempo. No es favorable dar a conocer las diferentes conclusiones ya que se pondría en preaviso al sujeto investigado; es conveniente que el informe, se dé a conocer en un respectivo juzgado donde la persona (natural o jurídica), de las respectivas respuestas del porqué de las circunstancias investigadas, y es aquí donde el auditor se vale de conocimientos, pruebas y evidencias, para un buen resultado de la auditoria (Bobadillo Ayala, como se citó en Marín, 2016, p. 5).

### **8. Conclusión**

Como conclusión de nuestra investigación, podemos decir que los procesos y características de la auditoria forense requieren de una adecuada aplicación, de tal forma que durante la ejecución o aplicación de esta especialidad, se generen criterios oportunos sobre el caso aplicado. De igual forma la auditoria forense es el resultado de un informe para propósitos judiciales o administrativos, donde se emite una opinión y se cuantifica o resuelve un interrogante sobre la ocurrencia de un fraude u otros delitos, relacionando a los involucrados y las evidencias encontradas en un proceso donde el auditor forense se convierte en testigo.

Dentro de esta investigación pudimos conocer que la auditoria forense es objetiva, es metodológica, es cuantificable, sujeta a la normatividad, tiene un auditor a cargo y cuenta con un equipo de apoyo que permite sustentar las pruebas y testimonios que aporta el auditor forense, ante los tribunales. También se ha especializado para ofrecer nuevos modelos, y apoyo técnico a la auditoría financiera e interna, debido al incremento de la corrupción tanto en el sector público como privado.

También pudimos establecer que el creciente avance tecnológico, la poca integración entre los sectores de una organización, la falta de motivación del personal, la inexistencia de políticas adecuadas que generen un entorno de control adecuado, la falta de valores éticos, la falta o deficiente capacitación del personal, etc. constituye un ambiente propicio para la comisión de fraudes. Por ello es imprescindible el desarrollo de políticas de prevención, detección y control que minimice los riesgos de su aparición en todas las organizaciones de nuestro país, ya que la corrupción es uno de los delitos que más se incurren hoy día en nuestra vida cotidiana.

Como se planteó anteriormente teniendo en cuenta las técnicas investigativas y fases de la elaboración de la auditoría forense, estos aspectos son de mucha importancia como lo son: las competencias, y habilidades del profesional que debe tener para la elaboración de un excelente informe y con amplia información, que le pueda proporcionar a las autoridades competentes las herramientas, para que se imparta ante la justicia en forma concreta y veraz.

Luego de leer, investigar sobre esta especialidad también podemos concluir que las diferentes teorías de los autores consultados con respecto al tema, lo que se pretende es que el profesional pueda aportar al futuro de esta rama, sus conocimientos y elementos esenciales, que ayuden a la detección del fraude, por medio de las técnicas implementadas en la investigación, los criterios que dan a conocer que tipo de fraudes se están ejecutando en las organizaciones. Como es la ejecución de las fases de la auditoría forense.

El profesional que desarrolle la auditoría forense debe ser una persona idónea con los suficientes conocimientos que faciliten el trabajo elaborado, que se constituya de una buena estructura planteada, que los conceptos expuestos en un informe sean de utilidad, ante cualquier caso que se desee estudiar o indagar, que las herramientas empleadas sean las más competentes

para la respectiva toma de decisiones ante las autoridades competentes del caso y tomar medidas correctivas según lo requiera.

Cabe resaltar que la importancia de esta figura en los últimos años, ha permitido formar expertos en técnicas de investigación; sin embargo, contar con la experiencia en contabilidad no es suficiente, sino que es necesario tener técnicas de investigación que permitan prevenir, detectar y determinar complejos esquemas de fraude establecidos en las organizaciones. Para que este profesional tenga la experticia del buen uso de las buenas técnicas y prácticas al momento de implementar auditoría forense según sea el caso, juega un papel fundamental como lo es la ética profesional que nos es inculcada desde de nuestra formación como profesional de la rama contable, para que nuestra opinión sea veraz y confiable al momento de dar fe pública.

### Referencias

- Arbeláez, D., Correa, L., & Silva, J. (2013). Un acercamiento a los desarrollos investigativos en la auditoría forense. *Tendencias*, XIV(2), 216-230.
- Argueta, C., Calderón, J., & Mozo, M. (2005). *El rol de la auditoría interna en la prevención y detección del fraude en la gran industria (Trabajo de investigación)*. San Salvador: Universidad de El Salvador.
- Badillo, J. (2008). Auditoría forense: Más que una especialidad profesional una misión: prevenir y detectar el fraude financiero. *Auditoría forense*, 1-24. Recuperado el 26 de julio de 2018, de [http://www.ideaf.org/archivos/auditoria\\_forense\\_una\\_misi%F3n\\_jbadillo\\_mayo\\_08%5B1%5D.pdf](http://www.ideaf.org/archivos/auditoria_forense_una_misi%F3n_jbadillo_mayo_08%5B1%5D.pdf)
- Baracaldo, N., & Daza, L. (2015). Panorama de los currículos de programas de contaduría pública en Colombia frente a contenidos de auditoría forense y prevención de delitos financieros. *cuad. contab.*, 16(42), 733-759.  
doi:<http://dx.doi.org/10.11144/Javeriana.cc16-42.pcpc>
- Benalcázar, J., & Mendoza, G. (2015). *Guía de procedimientos para aplicación de auditoría forense como herramienta en la detección de fraudes (Trabajo de titulación)*. Guayaquil, Ecuador: Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.
- Cano, M., & Lugo, D. (2005). *Auditoría forense en la investigación criminal del lavado de dinero y activos*. Bogotá, D. C.: ECOE.
- Castro, R., & Cano, M. (2003). Auditoría forense. *Revista internacional Legis de Contabilidad & Auditoría*, 1(13), 155-185. Recuperado el 29 de julio de 2018, de Interamerican Community Affairs:

[http://legal.legis.com.co/document?obra=rcontador&document=rcontador\\_7680752a7d74404ce0430a010151404c](http://legal.legis.com.co/document?obra=rcontador&document=rcontador_7680752a7d74404ce0430a010151404c)

Colegio de Contadores Públicos de Guadalajara, Jalisco. (5 de mayo de 2015). *Consideraciones de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros.*

Recuperado el 30 de julio de 2018, de CCPG: <http://www.ccp.org.mx/mailling/boletin-tecnico/2016/05-mayo/NIA%20250.pdf>

Condo, A., & Mazzini, F. (2013). *Implementación de la auditoría forense en control interno de la empresa constructora Grafiflex S. A.* Guayaquil, Ecuador: Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.

Congreso de Colombia. (29 de noviembre de 1993). *Ley 87. Por la cual se establecen normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del estado y se dictan otras disposiciones.* Recuperado el 30 de julio de 2018, de Presidencia - Sitios - Documentos: <http://wp.presidencia.gov.co/sitios/dapre/oci/Documents/normograma/Ley-87-de-1993.pdf>

Congreso de Colombia. (24 de julio de 2000). *Ley 599. Por la cual se expide el Código Penal.* Recuperado el 30 de julio de 2018, de Secretaría del Senado - Base documental: [http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley\\_0599\\_2000.html](http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0599_2000.html)

Congreso de Colombia. (2 de febrero de 2016). *Ley 1778. Por la cual se dictan normas sobre la responsabilidad de las personas jurídicas por actos de corrupción transnacional y se dictan otras disposiciones en materia de lucha contra la corrupción.* Recuperado el 30 de julio de 2018, de Presidencia - Normativa: <http://es.presidencia.gov.co/normativa/normativa/LEY%201778%20DEL%2002%20DE%20FEBRERO%20DE%202016.pdf>

Congreso de la República. (12 de julio de 2011). *Ley 1474. Por la cual se dictan normas orientadas a fortalecer los mecanismos de prevención, investigación y sanción de actos de corrupción y la efectividad del control de la gestión pública*. Recuperado el 30 de julio de 2018, de Secretaría del Senado - Base documental:

[http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley\\_1474\\_2011.html](http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1474_2011.html)

Control interno y fraudes. Análisis de informe COSO I, I. y. (2015). *Estupiñán, R.* Bogotá, D. C. : ECOE.

Díaz, S., & Pérez, P. (2015). *La auditoría forense: metodología y herramientas aplicadas en la detección de delitos económicos en el sector empresarial de la ciudad de Cartagena (Trabajo de Grado)*. Cartagena de Indias: Universidad de Cartagena. Facultad de Ciencias Económicas.

Fernández, D. (2013). *El futuro de la Auditoría*. Bogotá, D. C.: Politécnico Grancolombiano.

Galvis, A., & Roa, L. (2008). *Análisis de la auditoría forense como herramienta para mejorar la responsabilidad social empresarial del contador público en las empresas del Estado (Trabajo de Grado - Contador Público)*. Bogotá, D. C.: Universidad de San Buenaventura. Facultad de Ciencias Empresariales.

Galvis, A., & Roa, L. (2008). *Análisis de la auditoría forense como herramienta para mejorar la responsabilidad social empresarial del contador público en las empresas del estado (Trabajo de Grado Contaduría Pública)*. Bogotá, D. C.: Universidad de San Buenaventura. Facultad de Ciencias Empresariales.

Hernández, D. (2011). *El modelo de la contabilidad forense y su contribución a la lucha contra los hechos fraudulentos*. Lima: Universidad de Lima.

- Ibáñez, K. (2006). *Auditoría forense: comprobación de fraudes contables y delitos de cuello blanco en litigios*. Recuperado el 24 de julio de 2018, de <http://pcc.faces.ula.ve/Tesis/Maestria/Karin%20Iba%F1ez/TesisLi>
- IFAC. (s.f.). *Aob Auditores* . Obtenido de <https://aobauditores.com/nias/nia240>
- Instituto Nacional de Contadores Públicos. (11 de junio de 2015). *NIA 240. Responsabilidad del auditor en relación con el fraude en una auditoría de estados financieros*. Recuperado el 26 de julio de 2018, de Auditoría: <https://www.incp.org.co/nia-240-responsabilidad-del-auditor-en-relacion-con-el-fraude-en-una-auditoria-de-estados-financieros/>
- Lugo, C. y. (2004).
- Lugo, C. y. (2009).
- Lugo, D. (2015). *Auditoría forense: Una perspectiva de investigación científica*. Recuperado el 25 de julio de 2018, de Criminalística forense: [http://www.criminalisticaforense.com/images/La\\_Auditoria\\_Forense\\_una\\_perspectiva\\_de\\_investigacion\\_cientifica.pdf](http://www.criminalisticaforense.com/images/La_Auditoria_Forense_una_perspectiva_de_investigacion_cientifica.pdf)
- Mantilla, S. (2005). *Auditoría del control interno*. Bogotá, D. C.: ECOE.
- Marín, N. (2016). *Evaluación de la estructura de la Auditoría Forense con respecto a la materialidad de los Estados Financieros (Especialización. Revisoría Fiscal y Auditoría Internacional)*. Bogotá, D. C.: Universidad Militar Nueva Granada. Facultad de Ciencias Económicas.
- Minjusticia. (22 de septiembre de 1998). *Decreto 1964. Por el cual se reglamenta el Parágrafo Primero del artículo 40 de la Ley 190 de 1995*. Recuperado el 27 de julio de 2018, de Sistema único de información normativa: <http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=1377906>

- Ocampo, C., Trejos, O., & Solarte, G. (2010). Las técnicas forenses y la auditoría. *Scientia et Technica*, 16(45), 108-113. Recuperado el 26 de julio de 2018, de <http://www.redalyc.org/html/849/84917249019/>
- Pantoja, J. (2012). ¿Quién ejerce la auditoría forense en los EEFF? *Tendencias*, 13(2), 241-250.
- Presidencia de la república. (22 de febrero de 2000). *Decreto 267. Por el cual se dictan normas sobre organización y funcionamiento de la Contraloría General de la República, se establece su estructura orgánica, se fijan las funciones de sus dependencias y se dictan otras disposiciones*. Recuperado el 26 de julio de 2018, de Fondo de bienestar social de la Contraloría General de la República: <https://www.fbscgr.gov.co/?idcategoria=1790>
- Rozas, E. (2009). Auditoría forense. *Quipukamayoc - Revista de la Facultad de Ciencias Contables*, 16(32), 67-93.
- Sánchez, E., & Barco, I. (2016). Auditoría forense como herramienta de investigación para la detección de fraudes y corrupción. *Accounting power for business*, 1(2), 41-57.
- Sánchez, R. (2016). *Auditoría forense a las cuentas por pagar del BIMBO de Nicaragua, S. A. Periodo 2015*. Managua: Universidad Nacional Autónoma de Nicaragua, Managua.
- Tejada, W. (2014). *Auditoría forense como la mejor herramienta para la detección de operaciones de fraude financiero en las empresas de servicios (Tesis Contador Público)*. Trujillo, Perú: Universidad Nacional de Trujillo. Facultad de Ciencias Económicas.
- Torres, J. (2011). Auditoría Forense. *Desarrollo & Gestión*, 1(7), 13-17. Recuperado el 29 de julio de 2018, de <http://biblioteca.uniminuto.edu/ojs/index.php/DYG/article/view/433/411>

Urbina, V. (2005). *Auditoría de fraudes en el sector financiero privado período 2000-2003*

(*Tesis de grado. Auditoría en control de gestión*). Guayaquil, Ecuador: Escuela Superior Politécnica del Litoral.

Villalobos, C. (2011). La auditoría forense como herramienta de ayuda en la detección de actos de corrupción en las empresas del sector público de la ciudad de Cartagena. *Aglala*, 2(1), 32-52.