

LA AUDITORIA FORENSE COMO UN NUEVO PROCESO DE FISCALIZACION, EN EL
SECTOR GUBERNAMENTAL

Karen Ferrer
Cecilia Bovea
Erika Vega
Leydiana Chacón

Presentado al Profesor
Amado Bermúdez
En la asignatura de Proyecto de Investigación

BARRANQUILLA
UNIVERSIDAD SIMON BOLIVAR
IX SEM CONTADURIA
2009.

TABLA DE CONTENIDO

AGRADECIMIENTO

DEDICATORIA

INTRODUCCION

1. CAPITULO DE INTRODUCCION

1.1 planteamiento del problema

1.2 formulación y sistematización

1.3 objetivos de la investigación

1.4 objetivo general

1.5 objetivos específicos

1.6 justificación

CAPITULO I

MARCO DE REFERENCIA

1.7 marco teórico

1.8 marco conceptual

CAPITULO II

2. ASPECTOS METODOLOGICOS

2.1 tipos de investigación

2.2- métodos de investigación

2.3- fuentes y técnicas para la recolección de la información

2.3.1-fuentes primarias

2.3.2 fuentes secundarias

CAPITULO III

RESEÑA HISTORICA DE LA AUDITORIA FORENSE.

3.- antecedente de la auditoria forense

3.1 causas y origen de la auditoria forense

3.2.- auditoria gubernamental

3.3.- tipos de auditoria gubernamental

3.3.1.- auditoria financiera

3.3.2.- auditoria de gestión

3.3.3.- auditoria especial

3.4- reseña de la corrupción

3.5.- normas internas de auditoria gubernamental (niagu)

3.6.- normas relativas a la planificación de la auditoria gubernamental

3.7.- normas relativas a la ejecución de la auditoria

3.8.- normas relativas al informe de auditoria

CAPITULO IV

4.- PLANIFICACION PARA LA APLICACIÓN DE LA AUDITORIA FORENSE EN EL SECTOR GUBERNAMENTAL

- 4.1.- el auditor o investigador
- 4.2.- auditoria forense en los expedientes
- 4.3.- investigación forense
 - 4.3.1- recopilación de pruebas y evidencias
- 4.4.- etapas de la aplicación de la auditoria forense
 - 4.4.1- evaluación preliminar del control interno
 - 4.4.2.- plantación
 - 4.4.3.- elaboración papeles de trabajo

CAPITULO V

5.- INFORME Y APORTES DE LA UDITORIA FORENSE

5.1.- INFORME FORENSE

5.2.- APORTES

CONCLUSION

BIBLIOGRAFIA

AGRADECIMIENTOS

A nuestro asesor el profesor Amado Bermúdez por sus asistencia y contribución en el desarrollo de esta investigación.

A los profesores de la carrera de contabilidad por contestar nuestras inquietudes de manera desinteresada.

DEDICATORIAS

Tenemos confianza en Dios porque sabemos que si le pedimos algo conforme a su voluntad, él nos oye. Y así como sabemos que Dios oye nuestras oraciones, también sabemos que ya tenemos lo que le hemos pedido.

A Dios porque nos dio la sabiduría para emprender este camino y siempre nos mantuvo con el optimismo de saber que la confianza en si mismo es el primer secreto del éxito porque lo que bien empieza bien acaba....

A Dios por habernos llenado de espiritualidad y energía para ayudarnos a vencer todos los obstáculos de la vida e iluminarnos para llevar a cabo nuestros objetivos y metas.

1. INTRODUCCION

La administración pública en América Latina carece en general de una adecuada información contable que permita la evaluación y toma de decisiones oportunas, esto ha posibilitado la presencia del flagelo de la corrupción en gran parte de los gobiernos de esta región, lo cual amenaza su desarrollo económico.

En la búsqueda de herramientas que apoyen el fortalecimiento de las instituciones públicas, procurando disuadir las prácticas deshonestas, promoviendo la responsabilidad y la transparencia fiscal, surge la **auditoria forense** revisión realizada para lograr objetivos que impliquen una determinación judicial, antes supuestos actos dolosos o fraudulentos, imponiendo la aplicación de técnicas, procedimientos específicos o alternativos y normas de auditoria que permitan obtener evidencia de apoyo al Poder Judicial.

El desarrollo del trabajo de investigación sobre esta nueva temática, adjunta un modelo práctica encaminado a contribuir con un control eficiente sobre el cumplimiento del uso eficaz del los recursos del Estado.

El tipo de investigación utilizado es el exploratorio porque plantea las bases para desarrollar una investigación con mayor rigor científico y que en su contenido, tiene pocos antecedentes en cuanto a su modelo teórico o a su aplicación práctica.

Esta investigación constará de cinco capítulos. El capítulo introductorio con la definición del tema de investigación, el planteamiento del problema, formulación y sistematización del problema, objetivos general y específicos y la justificación. El capítulo número uno contiene el marco teórico, marco conceptual y el marco metodológico. El capítulo dos los aspectos metodológicos que comprende tipo de investigación, método y fuentes. Capítulo tres antecedentes y causas de surgimiento de la auditoria forense. Capítulo cuatro etapas aplicación práctica de la auditoria y el capítulo cinco el informe y los aportes de la misma.

LA AUDITORIA FORENSE COMO UN NUEVO PROCESO DE FISCALIZACION, EN EL SECTOR GUBERNAMENTAL

1.1. - PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA:

Existen personas que utilizando recursos y la influencia de sus funciones dentro aparato estatal caen en la corrupción de una manera alarmante, causando el enriquecimiento ilícito y el deterioro del patrimonio público, que se presenta mayormente en la pérdida de bienes estatales y el aumento en la carga de la deuda pública.

Este acontecimiento se debe a las debilidades de control interno que suelen existir en algunas instituciones publicas, esto ligado a la impunidad hasta ahora mostrada por la justicia, como efecto parciales de la corrupción son la deslegitimación del sistema político, la distorsión de los incentivos económicos, asignaciones de los recurso, la destrucción de la ética profesional y el descrédito del Estado han impedido que la administración de los bienes públicos funcionen con eficiencia.

La auditoria forense como un nuevo proceso de control contra la corrupción en el sector gubernamental investiga casos de fraudes para aportar evidencias legales, nuestro país no escapa del flagelo de la corrupción, teniendo debilidades estructurales y del control interno, que crean las bases para que los funcionarios públicos puedan apropiarse de los recursos que corresponden a la comunidad o municipio que demandas: bienes, obras civiles, ampliación y conservación del medio ambiente.

La aplicación de la auditoria forense debe garantizar que la ejecución de trabajo del auditor con base a su juicio profesional y en observancia con las normas aplicables, ejerza su labor en los casos de evidencia para documentar un informe con el sustento técnico y legal para que se efectúen acciones pertinentes en forma inmediata en las instancias correspondientes.

La emisión del informe, no exime al auditor de su obligación de recomendar medidas inmediatas, en cautela de la recuperación del patrimonio del Estado. Para disminuir la corrupción se hace necesario una Auditoria Forense que permita combatir este fenómeno a través de técnica de investigación profunda para que sean castigados por medio a la justicia, de esta manera es posible disminuir la continuidad de los actos fraudulentos.

1.2.- FORMULACION DEL PROBLEMA

¿En que contribuye la Auditoria Forense como un nuevo instrumento de fiscalización, control e investigación contra la corrupción en el sector gubernamental?

1.2.1- SISTEMATIZACION DEL PROBLEMA

- 1.- ¿Cuales acontecimientos dieron origen a la auditoria forense?
- 2.- ¿Cómo identificar las distintas etapas del proceso de Fiscalización, Control e Investigación de la Auditoria Forense en el sector gubernamental?
- 3.- ¿Cuál sería la estructura del enfoque de auditoria forense al sector gubernamental?
- 4.- ¿Cómo contribuye la Auditoria Forense a preservar el patrimonio del Estado?

1.3.- OBJETIVOS DE LA INVESTIGACION

1.4.- OBJETIVO GENERAL

Analizar la auditoria forense como un instrumento de fiscalización, control e investigación contra la corrupción en el sector Gubernamental

1.5 -OBJETIVOS ESPECIFICOS

- * Describir las distintas causas que dieran origen a la Auditoria Forense.
- * Identificar las distintas etapas de todo el proceso de Fiscalización,
Control e Investigación de la Auditoria Forense en el sector gubernamental.
- * Elaborar el informe de la Auditoria Forense aplicado al sector gubernamental
- * Plantear los aportes de la Auditoria Forense en la preservación del
Patrimonio gubernamental.

1.6- JUSTIFICACIONES

JUSTIFICACION TEORICA: La investigación propuesta Auditoria Forense, su aplicación en los sectores privados y públicos, en busca de encontrar explicaciones a situaciones adversas, como es la perdida significativa financiera que afectan la estabilidad económica, política y financiera de la compañía y además desestabilizar la economía de nuestro país.

JUSTIFICACION METODOLOGICA: Para lograr el cumplimiento de los objetivos de estudio acudiremos a emplear técnicas de investigación como instrumento para saber cual es la magnitud del problema que se encuentran estas compañías que se hace necesario la investigación e inspección de un auditor forense, por causa del fraude que le hacen a esta por parte de sus administradores o directivos.

Así los resultados de la investigación se apoyan en la aplicación de técnicas de investigación validas en el medio como cuestionarios y/o encuestas algunas compañías y a los mismos auditores.

CAPITULO I

MARCO DE REFERENCIA

1.7. - MARCO TEORICO

La participación de la Contaduría Pública, mediante el ejercicio especializado en descubrir, evaluar y divulgar el flagelo de la corrupción encamina a buscar alternativas como la auditoria forense, para efficientizar el cumplimiento en el desarrollo de las funciones públicas, conforme a normas y reglas.

La Auditoria Forense es una alternativa para combatir la corrupción, porque permite que un experto emita ante los jueces conceptos y opiniones de valor técnico, que le permiten a la justicia actuar con mayor certeza, especialmente en lo relativo a la vigilancia de la gestión fiscal, de esta manera se contribuye, a mejorar las economías de nuestros países y por tanto el bienestar de todos nuestros pueblos hermanos.

"El control interno abarca el plan de organización y los métodos coordinados y medidas adaptadas dentro de la empresa para salvaguardar sus activos, verificar la adecuación y confiabilidad de la información contable, promover la eficacia operacional y fermentar la adherencia a la políticas establecidas por la dirección. El control interno se divide en dos grandes grupos que son: Control Interno Administrativo y Control Interno Contable."

"Al conocer el control interno, los auditores también pueden obtener evidencias sobre la efectividad de operación de los diversos controles. Esta efectividad esta relacionada con la forma como se aplica un control, la consistencia con la cual se aplica y quien aplica el control.

"Con frecuencia se considera que las auditorías se clasifican en cuatro grandes categorías:

1.- Auditoría de Estados Financieros

2.- Auditoría de Cumplimiento

3.- Auditoría Operacionales

4.- Auditoría Integral

Dentro de esta última señala la importancia de la Auditoría Forense, para prevenir los actos de corrupción en los sectores público y privado".

La auditoría forense ante la existencia de supuestos actos dolosos o fraudulentos, impone la aplicación de técnicas, procedimientos específicos o alternativos y normas de auditoría generalmente aceptadas que permitan obtener evidencia de apoyo al Poder Judicial.

1.8 - MARCO CONCEPTUAL

- **Apropiación de bienes públicos:** es todo aprovechamiento indebido de bienes o fondos que pertenecen a una institución o a terceros y a los cuales se ha tenido acceso gracias a las funciones que desempeña el individuo.
- **Auditoría:** Rama o especialidad de la contabilidad, que se encarga de la verificación, corrección de la informaciones financieras y evalúa la gestión administrativa.
- **Auditoría Forense:** es una alternativa para combatir la corrupción, porque permite que un experto emita ante los jueces conceptos y opiniones de valor técnico, que le permiten a la justicia actuar con mayor certeza, especialmente en lo relativo a la vigilancia de la gestión fiscal.
- **Auditoría Gubernamental:** es el examen profesional, objetivo, independiente, sistemático, constructivo y selectivo de evidencias, efectuado con posterioridad a la gestión de los recursos públicos, con el objeto de determinar la razonabilidad de la información financiera, el grado de cumplimiento de los objetivos y metas, así como respecto de la adquisición, protección y empleo de los recursos.

- **Control interno:** Son los procedimientos que adopta una entidad para salvaguardar sus activos, asegurar la exactitud en los registros contables y cumplir con las normas y políticas de la institución.
- **Corrupción:** Consiste en el mal uso de un cargo o función con fines no oficiales y se manifiesta de las siguientes formas: el soborno, la extorsión, el tráfico de influencia, el nepotismo, el fraude, el pago de dineros a los funcionarios del gobierno para acelerar trámites de asuntos comerciales que correspondan a su jurisdicción, pagos de dinero para demorar u omitir trámites o investigaciones y el desfaldo, entre otros.
- **Fiscalización:** Función de control que ejercen ciertos órganos estatales sobre la actividad administrativa de comprobar que los ingresos y gastos públicos se ajustan a lo descrito en los presupuestos del Estado.
- **Fraude:** Engaño, inexactitud, consistente, abuso de confianza, que produce o prepara un daño, generalmente material.
- **Hallazgo:** Es la recopilación de información específica sobre una operación, actividad, organización, condición u otro asunto que se haya analizado y evaluado y que se considera de interés o utilidad para los funcionarios del organismo.
- **Informe:** Comunica a las autoridades pertinentes los resultados de la auditoría. Los requisitos para la preparación del informe son claridad y simplicidad, importancia del contenido, respaldo adecuado, razonabilidad, objetividad entre otros.

CAPITULO II

2.- TIPOS DE INVESTIGACION

- **Exploratorio:** Plantea las bases para desarrollar una investigación con mayor rigor científico. En su contenido, tiene pocos antecedentes en cuanto a su modelo teórico o a su aplicación práctica y podría servir de base para la realización de nuevas investigaciones por otros autores.

Lo primero que se debe diligenciar por parte del equipo que esta a cargo de la auditoria forense es la visita, esta debe contener:

- Generalidades, nombre de la entidad, dependencia, funcionarios a cargo, ciudad, fecha entre otras.
- Objetivo de la visita: Se establece en forma clara y se escribe lo que se pretende en la visita.
- Desarrollo de la visita: A través de formas preestablecidas.
- Análisis de la información financiera.

La unidad de análisis de esta investigación es la corrupción en el sector gubernamental.

2.2 METODO DE INVESTIGACION

- **Observación:** esta técnica será utilizada dentro de las instalaciones del sector gubernamental, observando el desarrollo de los procesos y tomando notas de los aspectos más importantes que vayan en cumplimiento con los manuales de procedimientos de control interno de la institución.
- **Inductivo:** este se empleará la elaboración de informes, opiniones auditorias. Para el mismo se partirá de informaciones específicas para luego emitir opiniones complejas y generales.
- **Análisis:** este se utilizará con la elaboración de hojas de trabajos, pruebas sustantivas, pruebas de cumplimiento para verificar si el sector gubernamental esta aplicando las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC's)
- **Síntesis:** Señala la relación de los elementos que surgen dentro del proceso de investigación y ejecución de la auditoria, con los resultados del informe final.

SINTOMAS

Cuando los recursos destinados para determinada actividad no llegan a su destino específico.

CAUSAS Y ORIGEN DE LA AUDITORIA FORENSE

- ✓ La corrupción es una de las principales causas del deterioro del Patrimonio Público: La auditoria forense es una herramienta para combatir este flagelo.
- ✓ La impunidad en que quedan los fraudes
- ✓ La deficiencia en los sistemas contables.
- ✓ La mala distribución de las asignaciones de los recursos.
- ✓ La no aplicación de la ética profesional.

La corrupción es una de las principales causas del deterioro del Patrimonio Público. La auditoria forense es una herramienta para combatir este flagelo. La auditoria forense es una alternativa porque permite que un experto emita ante los jueces conceptos y opiniones de valor técnico, que le permiten a la justicia actuar con mayor certeza, especialmente en lo relativo a la vigilancia de la gestión fiscal.

"...Queremos presentar el modelo de la **Auditoria Forense**, sus características y su importancia como modelo de control y de investigación gubernamental, con el fin de tener una nueva herramienta que ayude a detectar y combatir los delitos cometidos contra los bienes del Estado por parte de empleados públicos deshonestos o patrocinadores externos, de esta manera contribuimos, a mejorar las economías de nuestros países y por tanto el bienestar de todos nuestro pueblos hermanos."

El perito o sujeto investigador debe ser elegido como un elemento imparcial, debe ser competente, se requiere de un experto para exponerle a un juez percepciones ordinarias que efectúe sobre determinados hechos, sino de emitir conceptos de valor técnico.

El propósito fundamental de la auditoria gubernamental no es detectar fraude, sino más bien prevenirlos, porque es la responsabilidad propia de la administración de la entidad pública.

Debe tenerse en cuenta que la naturaleza y alcance de la auditoria del sector público pueden verse afectados por la legislación, reglamento, ordenanzas y disposiciones ministeriales deben estar relacionadas con la detección de fraude. Estos requerimientos pueden afectar la capacidad de la auditoria para aplicar su criterio. Además de las responsabilidades formalmente

Asignadas respecto a la detección de fraude, el uso de fondos públicos tiene a imponer un nivel superior a los temas de fraudes y el auditor puede verse requerido a responder a las expectativas del público con respecto a la detección de fraudes.

El auditor debe diseñar acciones de manera que ofrezca garantía razonable de que se detecten errores, irregularidades o actos ilícitos que pudiera repercutir substancialmente sobre los valores que figuran los estados financieros. La auditoría financiera constituye un aspecto esencial de la fiscalización pública ya que persigue velar por la integridad y validez de las cuentas y el presupuesto, del mismo modo las auditorías de gestión se plantea el manejo de los recursos públicos de la conformidad de las leyes y reglamentos vigentes para lo cual el auditor gubernamental esta obligado a diseñar la auditoría de manera que ofrezca una garantía razonable de que se detecten actos ilícitos que pudieran afectar los resultados.

La aplicación de las normas legales aplicable le permitirán al auditor sobre la base de su juicio profesional ejerza su labor en los casos de evidencia de corrupción, en el desarrollo de su trabajo, debe elaborar un informe especial con el sustento legal y técnico, las instancias correspondientes en estos casos la Contraloría General de la República para que se efectúen las acciones pertinentes en forma inmediata.

CONTROL

- ✓ Detectar los fraudes y establecer controles para prevenirlos
- ✓ Vigilancia e inspección
- ✓ Utilizar técnicas de investigación profundas que permitan descubrir y desenmascarar a los funcionarios públicos corruptos.

2.3- FUENTES Y TECNICAS PARA RECOLECCION DE LA INFORMACION

2.3.1-Fuentes Primarias:

Entrevistas: Esta técnica se empleará para conseguir informaciones necesarias que sirvan de aval para el buen desempeño de nuestro trabajo de investigación para la realización de la entrevista se utilizara el cuestionario de auditoria.

Las fuentes de información que se deben consultar son las siguientes:

- Identificación de las personas
- Registros y controles que se tengan establecidos
- Establecer fuentes alternas con el propósito de analizar si el implicado o los implicados se encuentran registrados en la cámara de comercio y otros tipos de entidades financieras
- Solicitud de información, para obtener: datos completos y precisos, además de copias de documentos que soporten la información.

2.3.2.-Fuentes Secundarias:

Texto

Boletines

Internet

Normas Internacionales de Auditoria (NIA's)

Normas Internacionales de Contabilidad (NIC's)

CAPITULO III

RESEÑA HISTORICA DE LA AUDITORIA FORENSE

3.- ANTECEDENTE DE LA AUDITORIA FORENSE

“A través de la historia se han realizado distintos tipos de auditoria, tanto al comercio como a las finanzas de los gobiernos. El significado del auditor fue “persona que oye”, y fue apropiado en la época durante la cual los registros de contabilidad gubernamental eran aprobados solamente después de la lectura pública en la cual las cuentas eran leídas en voz alta. Desde tiempos medievales, y durante la revolución Industrial, se realizaban auditorias para determinar si las personas en posiciones de responsabilidad oficial en el gobierno y en el comercio estaban actuando y presentado información de forma honesta”.

Durante la Revolución Industrial a medida que el tamaño de las empresas aumentaba sus propietarios empezaron a utilizar servicios de gerentes contratados. Con la separación de propiedad y gerencia, los ausentes propietarios acudieron a los auditores para detectar errores operativos y posibles fraudes. Los bancos fueron los principales usuarios externos de los informes financieros. Antes del 1900 la auditoria tenía como objetivo principal detectar errores y fraudes, con frecuencia incluían el estudio de todas o casi todas las transacciones registradas.

A mediados del siglo XX, el enfoque del trabajo de auditoria tendió a alejarse de la detección de fraude y se dirigió hacia la determinación de si los estados financieros presentaban razonablemente la posición financiera y los resultados de las operaciones. A medida que las entidades corporativas se expandían los auditores comenzaron a trabajar sobre la base de muestras de transacciones seleccionadas y en adición tomaron conciencia de la efectividad del control interno.

La profesión reconoció que las auditorias para descubrir fraudes serían muy costosas, por estos el control interno fue reconocido como mejor técnica. A partir de la década de los 60s en Estados Unidos la detección de fraudes asumió un papel más importante en el proceso de auditoria.

Este desplazamiento en la detección de fraude fue el resultado de: un incremento del Congreso para asumir una mayor responsabilidad por los fraudes en gran escala, una diversidad de procesos judiciales exitosos que reclamaban que los informes financieros fraudulentos habían quedado inapropiadamente sin detección por parte de los auditores independientes y la convicción por parte de los contadores públicos de que debería esperarse de las auditorias la detección de fraude material.

En 1996 la Junta de Normas de Auditoria, emitió una guía para los auditores requiriendo una evaluación explícita del riesgo de errores en los estados financieros en todas las auditorias, debido al fraude. El uso de sistemas de computación no ha alterado la responsabilidad del auditor en la detección de errores y fraude. El Congreso y los reguladores estaban convencidos de que la clave para evitar problemas era la reglamentación de leyes efectivas y las

exigencias por parte de los auditores, en el cumplimiento de las provisiones de esas leyes y regulaciones.

Como consecuencia de diversos actos fraudulentos las principales organizaciones de contabilidad patrocinaron la Comisión Nacional sobre Presentación de informes Financiero Fraudulentos, muchas de las recomendaciones a los auditores fueron reglamentadas por la Junta de Normas y Auditoria, una de la más importante fueron sobre la efectividad del control interno y la demanda de la atestación de los auditores

En estos tiempos de cambios en el mundo, la sociedad y la empresa, la auditoria ha evolucionado para adaptarse a estos nuevos procesos y enfrentar las grandes transformaciones en los diferentes ambientes, como son las iniciativas de fusiones, cambios tecnológicos, lanzamientos de nuevos productos, definición de nuevos servicios, entre otros. Dentro de esta evolución la auditoria se ha especializado para ofrecer nuevos modelos de auditorias, entre estos encontramos la **Forense** que surge como un nuevo apoyo técnico a la auditoria gubernamental, debido al incremento de la corrupción en este sector. Esta auditoria puede ser utilizada tanto, el sector público como en el privado.

Los distintos tipos de auditorias son importantes porque proveen confiabilidad en la información financiera lo que permite a las entidades la asignación de forma eficiente de los recursos, la contribución del auditor es proporcionar credibilidad a la información, para los Accionistas, Acreedores, Clientes Reguladores Gubernamentales entre otros.

Con frecuencia se considera que las auditorias se clasifican en tres grandes categorías: Auditoría de Estado Financieros, Auditorías de Cumplimiento y Auditorías Operacionales. A continuación las auditorías utilizadas en la actualidad

- Auditorías Gubernamental
- Auditorías de Estados Financieros
- Auditorias de Cumplimiento
- Auditorias de Gestión y Operacionales
- Auditorias Internas
- Auditorias Especiales
- Auditorias de Control Interno

3.1.- CAUSAS Y ORIGEN DE LA AUDITORIA FORENSE

La corrupción es una de las principales causas del deterioro del Patrimonio Público. La auditoría forense es una herramienta para combatir este flagelo. La auditoría forense es una alternativa porque permite que un experto emita ante los jueces conceptos y opiniones de valor técnico, que le permiten a la justicia actuar con mayor certeza, especialmente en lo relativo a la vigilancia de la gestión fiscal. "...Queremos presentar el modelo de la **Auditoría Forense**, sus características y su importancia como modelo de control y de investigación gubernamental, con el fin de tener una nueva herramienta que ayude a detectar y combatir los delitos cometidos contra los bienes del Estado por parte de empleados públicos deshonestos o patrocinadores externos, de esta manera contribuimos, a mejorar las economías de nuestros países y por tanto el bienestar de todos nuestro pueblos hermanos."

El perito o sujeto investigador debe ser elegido como un elemento imparcial, debe ser competente, se requiere de un experto para exponerle a un juez percepciones ordinarias que efectúe sobre determinados hechos, sino de emitir conceptos de valor técnico.

El propósito fundamental de la auditoría gubernamental no es detectar fraude, sino más bien prevenirlos, porque es la responsabilidad propia de la administración de la entidad pública.

Debe tenerse en cuenta que la naturaleza y alcance de la auditoría del sector público pueden verse afectados por la legislación, reglamento, ordenanzas y disposiciones ministeriales deben estar relacionadas con la detección de fraude. Estos requerimientos pueden afectar la capacidad de la auditoría para aplicar su criterio. Además de las responsabilidades formalmente asignadas respecto a la detección de fraude, el uso de fondos públicos tiene a imponer un nivel superior a los temas de fraudes y el auditor puede verse requerido a responder a las expectativas del público con respecto a la detección de fraudes.

El auditor debe diseñar acciones de manera que ofrezca garantía razonable de que se detecten errores, irregularidades o actos ilícitos que pudiera repercutir substancialmente sobre los valores que figuran los estados financieros.

La auditoría financiera constituye un aspecto esencial de la fiscalización pública ya que persigue velar por la integridad y validez de las cuentas y el presupuesto, del mismo modo las auditorías de gestión se plantea el manejo de los recursos públicos de la conformidad de las leyes y reglamentos vigentes para lo cual el auditor gubernamental esta obligado a diseñar la auditoría de manera que ofrezca una garantía razonable de que se detecten actos ilícitos que pudieran afectar los resultados.

La aplicación de las normas legales aplicable le permitirán al auditor sobre la base de su juicio profesional ejerza su labor en los casos de evidencia de corrupción, en el desarrollo de su trabajo, debe elaborar un informe especial con el sustento legal y técnico, las instancias correspondientes en estos casos

la Contraloría General de la República para que se efectúen las acciones pertinentes en forma inmediata.

3.2.- AUDITORIA GUBERNAMENTAL

La auditoria Gubernamental es el examen objetivo, sistemático y profesional de las operaciones financieras y/o administrativas, efectuado con posterioridad a su ejecución, en las instituciones del sector público. Después de finalizar la auditoria el contralor General enviará un informe al funcionario de mayor jerarquía de la institución auditada y una copia al Presidente de la República.

Se debe efectuar de acuerdo a las Normas Internas de Auditoría Gubernamental y disposiciones especializadas emitidas por la Contraloría General de la República, aplicando técnicas, métodos y procedimientos establecidos por la profesión del contador público. Tiene por objetivos:

- Evaluar la correcta utilización de los recursos públicos, verificando el cumplimiento de las disposiciones legales reglamentarias.
- Determinar la razonabilidad de la información financiera
- Determinar el grado en que se han alcanzado los objetivos previstos y los resultados obtenidos en relación al cumplimiento de los recursos asignados y de los planes y programas aprobados de la institución examinada.
- Recomendar medidas para promover mejoras en la gestión pública.
- Fortalecer el sistema de control interno de la institución auditada.

El ejercicio de la auditoria Gubernamental a los auditores de la Contraloría General de la República, de la Cámara de cuentas y los Contadores Públicos Autorizados.

El auditor Gubernamental es el profesional que reúne los requisitos necesarios para el ejercicio del trabajo de auditoria en las instituciones del sector público sujetas a la Normas Internas de Auditoría Gubernamental (NIAGU).

La auditoria gubernamental es interna cuando es realizada directamente por la Contraloría General de la República. Es externa cuando es ejercida por la Cámara de Cuentas y por Contadores Públicos Autorizados.

“El proceso de la auditoria Gubernamental comprende las etapas de: planificación, ejecución y elaboración del informe. Se inicia con la formulación del respectivo plan y culmina con la remisión del informe al titular de la institución examinada y una copia al Presidente de la República. La elaboración y presentación del informe de auditoria o examen especial es de responsabilidad conjunta del auditor encargado y del supervisor”.

3.3.- TIPOS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL

La auditoria gubernamental, cuyo tipo se define por sus objetivos, se clasifica en:

3.3.1.- Auditoría Financiera

"Esta comprende los estados financieros y los informe de ejecución presupuestaria. Esta tiene como objetivo determinar si los estados financieros de la institución auditada presenta razonablemente la información financiera, los resultados de sus operaciones y su flujo de efectivo de acuerdo a las Normas Internacionales de Contabilidad. Este tipo de auditoria se efectúa en las instituciones descentralizadas y autónomas.

La auditoria de informes de Ejecución Presupuestaria se aplica a las instituciones centralizadas con el propósito de determinar si la ejecución del presupuesto se presenta de acuerdo con criterios establecidos o declarados expresamente. Las Normas Internacionales de Auditoría que rigen la profesión contable en el país son aplicables a todos los aspectos de la auditoria financiera.

3.3.2.- Auditoría de Gestión

Su objetivo es evaluar el grado de economía, eficiencia y eficacia en el manejo de los recursos públicos, así como el desempeño de los servidores y funcionarios de Estado, respecto al grado con que se están logrando los resultados o beneficios previstos por la legislación presupuestal o por la institución que haya aprobado el programa o la inversión correspondiente.

La auditoria de gestión puede tener, entre otros los siguientes propósitos:

- Determinar si la institución adquiere, protege y emplea sus recursos de manera económica y eficiente.
- Establecer las causas de ineficiencias o prácticas antieconómicas
- Evaluar si los objetivo de un programa son apropiados, suficientes o pertinentes y el grado en que produce los resultados deseados.

Generalmente, al término de una auditoria de gestión el auditor no expresa una opinión sobre el nivel integral de dicha gestión o el desempeño de los funcionarios, por tanto, estas normas no prevén que se exija al auditor una opinión de esa naturaleza. Sin embargo, el auditor deberá presentar en su informe, hallazgos y conclusiones respecto a la magnitud y calidad de la gestión o el desempeño, así como en relación con los procesos, métodos y controles internos específicos, cuya eficiencia o eficacia considere susceptible de mejorarse. Si estima que existen posibilidades de mejoría, el auditor deberá recomendar las medidas correctivas apropiadas.

3.3.3.- Auditoría Especial

- Es la auditoria que puede comprender o combinar la auditoria financiera de un alcance menor al requerido para la emisión de un Emisión de cheques sin fondos
- Subvaluacion de ingresos propios
- Incumplimiento a las Leyes Sobre Retenciones
- Desembolsos con Soporte Insuficientes

De acuerdo con las normas de auditoria generalmente aceptadas con la auditoria de gestión destinada, sea en forma genérica o específica, a la verificación del manejo dado, así como al cumplimiento de los dispositivos legales aplicables.

Tiene como objetivo específico, entre otros, determinar si la programación y formulación presupuestaria se ha efectuado en función de las metas establecidas en los planes de trabajo de la institución, evaluar el grado de cumplimiento y eficiencia de la ejecución del presupuesto, en relación a las disposiciones que lo regulan y al cumplimiento de las metas y objetivos establecidos, así como determinar la eficiencia, confiabilidad y la oportunidad con que se evalúa el presupuesto de las instituciones. Además se efectúan Auditoría Especiales para investigar denuncias de diversas índoles y así como de los procesos licitarlos, del endeudamiento público y cumplimiento de contratos de gestión gubernamental, entre otros".

Las auditorias antes mencionadas no han provisto a las instituciones estatales de una herramienta capaz de controlar la corrupción, esta ha llevado a buscar nuevas alternativas para la Auditoría Gubernamental, encontrando un modelo de auditoria denominado *Forense*, diseñado para dar un mayor control sobre las acciones de los altos dirigentes y de los encargados del desarrollo de las funciones públicas y el uso de los recursos de que disponen para el servicio de todos los ciudadanos.

3.4.- RESEÑA DE LA CORRUPCION EN EL SECTOR GUBERNAMENTAL

La corrupción consiste en el mal uso de un cargo o función con fines no oficiales y se manifiesta de las siguientes formas: el soborno, la extorsión, el tráfico de influencia, el nepotismo, el fraude, el pago de dinero a los funcionarios del gobierno para acelerar trámite o investigaciones, el desfalco entre otros.

Como 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. Todo esto conlleva costos que van afectar a:

- La eficiencia, porque se desperdician los recursos, se deforma la política y la imagen de sus dirigentes
- La distribución de los recursos.
- Los incentivos se desvían las fuerzas hacia la búsqueda de ganancias.
- La política, forma un estado que crea inestabilidad.

Prácticas que incrementan el riesgo de fraude en el Estado: omisión de documentos, simulación contable, cancelación repentina de cuentas corrientes, encubrimiento de ingresos, endeudamiento ficticio, manipulación de contratos, utilización cuentas cifradas, manipulación de la edad de los bienes, multiplicidad de cuentas corrientes y cuentas de ahorros a nombre de terceros, usurpación de entidades, utilización de testaferros, exportación ficticia y lavado de dólares, asignación de bienes y confianza, maquillaje tributario, cadenas políticas, personas ficticias, encubrimiento bancario por movimiento, ocultamiento de pérdidas, subvalorización de bienes, participación familiares y venta entre vinculados.

3.5.- NORMAS INTERNAS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL (NIAGU)

“Se relaciona con las cualidades y calificaciones del auditor y la calidad de su trabajo. Estas normas que se aplican también para la ejecución del trabajo y la preparación del informe. Entrenamiento técnico y capacidad profesional, independencia, cuidado y esmero profesional, confidencialidad, participación de profesionales y/o especialistas, control de calidad.

El personal de la Contraloría General de la República debe tener un amplio conocimiento del sector público, incluso de aspectos tales como las competencias del Poder Legislativo, las normas legales e institucionales que regulan el funcionamiento del ejecutivo y los estatutos por los que se rigen las empresas públicas.

Asimismo, el personal especializado en auditoria debe poseer conocimiento suficiente de las normas, sistemas, procedimientos y prácticas de auditoria utilizadas por la Contaduría.

La Contraloría General de la República debe adoptar políticas y procedimientos para la elaboración de manuales y otros tipos de guías e instrucciones escritas referentes a la realización de la auditoria.

- Entrenamiento técnico y capacidad profesional

El auditor gubernamental debe poseer un adecuado entrenamiento técnico, la experiencia y competencia profesional necesarios para la ejecución de su trabajo.

- Independencia

El auditor debe adoptar una actitud de independencia de criterio respecto de la institución examinada y se mantendrá libre de cualquier situación que pudiera señalarse como incompatible con su integridad y objetividad.

- Cuidado y esmero Profesional

El auditor debe actuar con el debido cuidado profesional a efecto de cumplir con las normas de auditoría durante la ejecución de su trabajo y en la elaboración del informe.

- Confidencialidad

El auditor gubernamental debe mantener absoluta reserva respecto a la información que conozca en el transcurso de su trabajo.

- Participación y profesionales y/o especialistas

Integrarán el equipo de auditoría, en calidad de apoyo, los profesionales y/o especialistas que ejercen sus actividades en campos diferentes a la auditoría gubernamental, cuando sus servicios se consideren necesarios para el desarrollo del examen. De ser pertinente, los resultados de sus labores se incluirán en el informe y como anexos al mismo.

- Control de calidad

La Contraloría General de la República mantendrá un adecuado sistema interno de control de calidad que permita ofrecer seguridad razonable de que la auditoría se ejecuta en concordancia con los objetivos, políticas, normas y procedimientos de auditoría gubernamental.

3.6.- Normas Relativas a la Planificación de la Auditoría Gubernamental:

Este grupo de normas tiene por objeto establecer los criterios técnicos generales que permitan una apropiada planificación de la auditoría en instituciones sujetas a la fiscalización de la Contraloría General, a fin de alcanzar los objetivos propuestos

- Planificación General

La Contraloría planificará sus actividades de auditoría a través de sus planes anuales, aplicando criterios de materialidad, economía, objetividad y oportunidad, y evaluarán periódicamente la ejecución de sus planes.

El Contralor General, en uso de las atribuciones conferidas por la Ley orgánica No. 3894 que la norma, dicta los lineamientos de política que rigen la planificación de la auditoría interna gubernamental en armonía con los planes anuales de auditoría interna de las instituciones sujetas a ser fiscalizada. En la Contraloría General de la República cada unidad orgánica de línea

planificará anualmente sus acciones. En el caso de las instituciones sujetas a fiscalización lo efectuará el encargado de la unidad de auditoría interna, de acuerdo a las prioridades establecidas para el logro de los objetivos y metas institucionales o sectoriales según sea el caso.

- Planificación Específica

La planificación de auditoría implica desarrollar una estrategia general para su conducción a fin de asegurar que el auditor tenga un cabal conocimiento de sus actividades, sistema de control e información y disposiciones legales aplicables a la institución, que le permitan evaluar el nivel de riesgo de auditoría así como determinar y programar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos a aplicar.

- Archivo Permanente

Está conformado por un conjunto orgánico de documentos que contienen copias y/o extracto de información de interés, de utilización continua o necesaria para futuros exámenes, básicamente relacionadas con:

Ley Orgánica de la institución y normas legales que regulan su funcionamiento.

Organigrama aprobado

Reglamento de organización y funciones aprobados.

Manual de organización y funciones aprobado.

Manual de procedimientos aprobado

Flujograma de las principales actividades de la institución.

Plan operativo institucional.

Presupuesto institucional, incluyendo modificaciones y evaluaciones.

Estados financieros o informe de ejecución presupuestaria.

Informe de auditoría.

Denuncias.

Plan anual de Control, incluyendo reprogramaciones

Informe de evaluación del plan anual resumen de las decisiones más importantes adoptadas

Resoluciones y circulares emitidas por la institución.

- Convenios y Contratos.

La responsabilidad de organizar el archivo permanente correspondiente al área administrativa y jurídica de la Contraloría General y a los departamentos de auditoría interna de las instituciones sujeta a fiscalización y control.

- Alcance del trabajo sobre Cumplimiento y Controles Internos

El auditor debe informar el alcance de sus pruebas sobre cumplimiento de las leyes, regulaciones y controles internos. Si las pruebas no exceden aquellas que el auditor considera necesarias para una auditoría de estados financieros o informe de ejecución presupuestaria, será suficiente que el auditor declare que realizó pruebas sobre el cumplimiento de ciertas leyes y regulaciones, que obtuvo entendimiento de los controles internos y que evaluó los riesgos de control.

- Estudio y Evaluación del Control Interno.

Se debe efectuar un apropiado estudio y evaluación del control interno para identificar las áreas críticas que requieren un examen profundo,

Determinar su grado de confiabilidad a fin de establecer la naturaleza, alcance, oportunidad y selectividad de la aplicación de procedimientos de auditoría.

- Evaluación del Cumplimiento de Disposiciones Legales y Reglamentarias

En la ejecución de la auditoría gubernamental debe evaluarse el cumplimiento de las leyes y reglamentos aplicables cuando sea necesario para los objetivos de la auditoría.

3.7.- Normas Relativa a la Ejecución de la Auditoría:

Estudio y evaluación del control interno:

- Evaluación del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias
- Supervisión del trabajo de auditoría
- Evidencia suficiente, competente y relevante
- Los papeles de trabajo deben estar organizados con todos los registros y detalle de la labor efectuada. Los papeles de trabajo son propiedad de la Contraloría General de la República.
- Comunicaciones y observaciones a los funcionarios de los hallazgos determinados
- Carta de representación del titular de la institución auditada.

3.8.- Normas Relativas al Informe de Auditoría

Las normas que a continuación regulan la formulación del informe, estableciendo de forma escrita, oportunidad del informe, presentación y contenido del informe.

- Los informe por escrito son necesario para:

Comunicar los resultados a los niveles necesarios.

Reducir el riesgo de que los resultados sean erróneamente interpretados.

Poner a disposición de las autoridades pertinentes los resultados de la auditoría.

- Oportunidad del informe de auditoria, este debe emitirse lo antes posible.
- Preparación del informe. El lenguaje debe ser entendible.
- Contenido del informe debe presentar apropiadamente los resultados del examen.
- Informe especial. Cuando en la ejecución del trabajo de auditoria, se evidencien faltas graves y/o indicios razonables de comisión de delito, en perjuicio de los intereses del Estado, debe emitir un informe con el sustento técnico legal, para que se efectúen las acciones correspondientes".

CAPITULO IV

4.- PLANIFICACION PARA LA APLICACION DE LA AUDITORIA FORENSE EN EL SECTOR GUBERNAMENTAL

La auditoria forense es un examen o revisión de carácter pericial deber ser: objetivo, critico, sistemático y selectivo. La auditoria forense la podríamos resumir en procedimiento técnico legal que combina diferentes áreas:

- La investigación
- Análisis de información
- Técnicas criminalistica
- Recopilación de prueba y evidencia legales
- Declaraciones, testimonios certificados y juramentados
- Preparación y habilitación de pruebas para presentar ante la corte civil o criminal.

Auditoria es un proceso de evaluación e investigación de políticas, normas, prácticas y procedimientos e informes utilizados con el fin de emitir una opinión profesional imparcial con respecto:

- Eficiencia en el uso de los recursos.
- Validez de la información
- Efectividad de los controles establecidos.

Auditoría gubernamental se fundamenta en:

- Control de gestión administrativo gubernamental
- Distribución de los recursos y la contratación administrativa
- En revisar y fiscalizar la corrupción en la administración
- La supervisión y control del cumplimiento de los programas de gobierno.

4.1 - EL AUDITOR O INVESTIGADOR

El objetivo del auditor es evaluar la eficiencia, eficacia y la legalidad con que esta operando, por medio del señalamiento de cursos alternativos de acción se tomen decisiones que permitan corregir los errores, en caso de que existan.

“El auditor para ejercer el cargo debe tener amplios conocimientos en el campo a auditar. Los principios y las disposiciones legales vigentes, las normas internacionales de auditoría, técnicas y procedimiento de auditoría a emplearse y experiencia en la realización de estas labores. El auditor debe estar altamente calificado para manejar la información y las técnicas de análisis, revisar el proceso de control designado por la administración, con el fin de:

- Garantizar la confiabilidad y la integridad de la información.
- El cumplimiento de las políticas y regulaciones.
- Salvaguarda los intereses económicos y la plena eficiencia de la utilización de los recursos.
- El cumplimiento de metas y desafíos en el establecimiento de sistemas operacionales de optimización administrativa.
- Tiene responsabilidad de comunicación directa con la Contraloría General de la República en casos de detección de fraudes y otro delito.
- Aplicación de la ética, su profesionalismo, experiencia ante sus propios intereses personales”.

4.2. AUDITORIA FORENSE EN LOS EXPEDIENTES

La auditoría financiera se basa en razonabilidad de los valores en los estados financieros.

La auditoría de gestión mide calidad administrativa para conseguir las metas y los objetivos, mientras que la auditoría forense tiene mayor profundidad, porque además de ver los dos renglones anteriores establece responsabilidad individual porque lo que su campo de investigación es más amplio.

El investigador puede ir ampliando el círculo de personas naturales y jurídicas a investigar tales como familiares, amigos, socios, sociedades o firmas que se puedan identificar mediante el análisis de documentos como declaraciones de renta, extractos de cuentas bancarias, escrituras de constitución de sociedades y de compra de bienes inmuebles, etc.

Pasos forenses característicos de la revisión:

- Panorama de diseño de las pérdidas potenciales del fraude basadas en debilidades identificadas de control interno.

- Identificar equilibrio y relaciones cuestionables de las cuentas entre las cuentas, para analizar las variaciones.
- Identificar transacciones cuestionables, por ser muy altas o muy bajas, frecuentes, muy raras, pocas o muchas.
- Distinguir los errores humanos de las omisiones. Errores causados por ignorancia y errores intencionales.
- Revisar de forma cuestionables los documentos de las transacciones por ejemplos facturas, denuncias, destrucción de datos, clasificaciones irregulares de cuentas, irregularidades en secuencias de documentos (ordenes de compra, cheques, talonarios de recibos etc...), cantidad, precio, sustitución de copias por documentos originales.
- Evidencia que corroboren pérdidas de activos.
- Documentos y reportes fraudes anteriores, reclamaciones de seguros entre otros.

4.3.- INVESTIGACION FORENSE

"La investigación forense se auxilia de equipos para realizar la auditoria con un amplio nivel técnico. Mencionamos algunos de estos que pueden ser utilizados.

Huellas dactilares

- Pruebas de caligrafía
- Videgrabadora con cámara oculta selladas, con programación de tiempo y fecha.
- Audio grabación y verificación de voz.
- Rastreo de información en la memoria y archivos de los computadores.
- Fotografía técnica forense.
- Recuperación de datos borrados del disco duros en los computadores.

El software ACL es utilizado como herramienta de auditoria forense en la detección de fraudes y delitos, con énfasis en el sistema bancario. "Allí es donde están interviniendo herramientas como ACL -Audit Comand Language de ACL cervices con matriz en Vancouver, Canadá en la ejecución de la obra.

Ellos auxilian con su programa a los contadores forense a analizar y explotar minas casi interminables de datos relacionados a un caso particular de muchos ambientes de Tecnología de Informática. ACL puede leer casi cualquier tipo de formato de banco de datos y puede exportar sus hallazgos a una variedad de sistemas, incluso a los programas del análisis ligados"

4.3.1- RECOPIACION DE PRUEBAS Y EVIDENCIAS

“Si la auditoria forense es por orden Judicial, como todo proceso de investigación debe estar avalado por las autoridades competentes.

Una corte y un juez, la fiscaliza, departamento de investigación policial, instituciones autorizadas por el gobierno para investigaciones civiles o criminales y firmas de auditoría debidamente acreditadas y certificadas y calificaciones del investigador.

Factores de admisibilidad de pruebas o evidencias: circunstanciales, testimoniales, documentales, físicas y técnicos periciales. Para habilitar como pruebas legales para acusación deben tener por lo menos tres de los cinco factores de admisibilidad.

Prueba legales para acusación deben cumplir con los siguientes requerimientos de ley:

Orden del juez competente para investigar y recopilar evidencias.

- Debe ser obtenidas bajo un sistema técnico de investigación y planificación.
- No haber cometido errores o mala práctica por negligencia o inexperiencia.
- Divulgación de la información indiscreción o comentarios con personas comprometidas.
- Mala manipulación y contaminación de la evidencias, borrar información por descuido.
- No deben ser recopiladas en forma tendenciosa o maliciosa para incriminar a alguien.
- No debe obtener evidencia por un solo investigador.
- Documentar ampliamente pasos a paso los diferentes procedimientos encaminados a un objetivo.

Las investigaciones especiales requieren habilidad técnica, independencia, aspecto ético e integridad que deben tener todas las auditorías”.

4.4.- ETAPAS DE APLICACION DE LA AUDITORIA FORENSE.

Para la aplicación de las etapas de auditoria es importante conocer el control interno de la entidad a investigar. “No hay control interno eficiente si la organización no permite, entre otras cosas, una evolución continua del personal y si no hay voluntad de realizar los ajustes que se requieran cuando los objetivos de la organización no se estén cumpliendo o se estén logrando con derroche, sin orden, ni transparencia, sin cumplir las normas legales o los principios de eficiencia.

Hoy en día, el control interno compromete a todos los empleados con el mejoramiento de la calidad de la gestión”.

4.4.1.- EVALUACION PRELIMINAR DEL CONTROL INTERNO

En control interno abarca dos subsistemas:

- Las normas y procedimientos administrativos
- Las normas y procedimientos financieros

Ambos tienen como objetivo fundamental, captar y resumir los distintos eventos financieros y administrativos.

En la evaluación del control interno se obtienen las informaciones prácticas, que puedan determinar su conveniencia y efectividad según los propósitos establecidos e identificar posibles debilidades de suficiente importancia como para justificar el examen profundo. Control Gubernamental.

“Es un proceso efectuado por el congreso por el presidente, por los funcionarios y empleados de la administración pública, diseñado para dar una seguridad razonable del cumplimiento de los objetivos, de economía, eficiencia, eficacia, legalidad, regularidad, exactitud, confianza y transparencia.

La materia prima del control gubernamental está en el personal capacitado, motivado e integrado, en la integridad y en los valores éticos y morales de los dirigentes administradores, en la existencia de una adecuada estructura organizativa y un comité de vigilancia y evaluación.”

4.4.2.- PLANEACION

Debe desarrollarse cumpliendo una serie de pasos y fases en orden lógico y secuencial, de manera que sea posible realizar la auditoría eficientemente y cumplir con los objetivos de forma oportuna. Este plan tiene un propósito fundamental es determinar que cada una de las fases se deben cumplir en el transcurso de la investigación y establecer el procedimiento a seguir.

- **Fuentes de información para la investigación**

Obtener mediante la aplicación de formatos datos completos y precisos sobre el hecho ocurrido y soportarlo en documentos primarios. La información que se utilizará en el proceso debe ser solicitada de forma ordenada, completa y oportuna.

La fuente de información que serán consultados en esta investigación son las siguientes:

- Identificación de las personas
- Registros y controles que se tengan establecidos

- Establecer fuentes alternas con el propósito de verificar en la cámara de comercio y otros tipos de entidades la legalidad de los suplidores y empleados.
- Solicitud de información con el uso de formatos para obtener datos completos y precisos, copia de documentos que soporten la información.

El investigador puede ampliar el círculo de personas jurídicas a investigar, tales como familiares, amigos, socios, sociedades o firmas que se puedan identificar mediante el análisis de documentos como declaraciones de renta, extractos de cuentas bancarias, escrituras de constitución de sociedades y de compra de bienes inmuebles, entre otros.

Archivo y control de documentos

Se prepara un expediente con las copias de la documentación original recibida, estas deberán contener la fecha de recepción y devolución de los mismos. Además existirán dos archivos:

Permanente: Incluyen la base jurídica y las normas internas.

Corrientes: Contenido papeles de trabajo que incluyen Cédulas sumarias, analíticas y detalles con algunos documentos de soporte.

4.4.3.- ELABORACION PAPELES DE TRABAJOS

En esta Auditoría se seguirá el orden lógico de la gestión, dado por las actividades principales y las áreas críticas examinadas en profundidad, según el esquema determinado por la Contraloría General de la República:

- **El índice de los papeles de trabajo se identificará con letras siguientes :**

Cheques sin disponibilidad AA

Subvaluación de ingresos BB

Incumplimientos como agente de retención fiscal YY

Irregularidades en compra de materiales MM

CAPITULO V

5.- INFORME Y APORTES DE LA AUDITORIA FORENSE EN EL SECTOR GUBERNAMENTAL

5.1- INFORME FORENSE

"Las conclusiones del informe, por consiguiente, deben basarse exclusivamente en las pruebas obtenidas y unificadas de acuerdo con las normas internacionales de auditoria y bajo las parámetros de la investigación legal"

El Informe Pericial

Las características que debe reunir un informe de auditoria forense son:

Presentarse por escrito y estar claramente la descripción de los hechos, objeto del peritazgo y deben distinguirse de los pronósticos o conjetura, las operaciones técnicas realizadas, los principios científicos en que se fundamenta, las conclusiones debidamente comprobadas y sustentadas que servirán al juez para valorar las pruebas.

Requisitos del informe

- La prueba debe haber sido decretada en forma legal.
- El perito debe ser una persona altamente capacitada para realizarla.
- El acto debe ser consiente, libre de coacción, violencia, dolo, cohecho o seducción.
- No debe existir norma legal que prohíba esta prueba.

El reto del proceso de auditoria consiste en permitir lograr el mejoramiento de los índices de desempeño de las entidades auditadas".

5.2.-APORTES

La Auditoría, ha venido desarrollándose en distintos campos lo que ha permitido identificar mejores prácticas de auditoria gubernamental, que contribuyen a mejorar el desenvolvimiento del auditor, como es el caso de la Auditoría Forense.

A diferencia de otras Auditorias utilizadas en el sector gubernamental, que se encargan de revisar si las operaciones de la entidad auditada están acorde

con los objetivos de las mismas y si los estados presentan razonablemente las informaciones financiera, esto es de suma importancia ya que existen muchos sectores de riesgos que deben ser controlados en las instituciones, para lo cual la auditoria gubernamental promueve recomendaciones para la creación o aplicación de procedimientos que ayuden con el control administrativo, de esta forma corregir su planificación y alcanzar los objetivos.

La auditoria forense en cambio identifica los responsables de cada acción y comunica a las entidades competentes las violaciones encontradas. Como reflejo de esta actividad se obtiene un valor agregado.

- En la lucha contra la corrupción

En los problemas de corrupción también se infringe la ley, se debe evitar que los culpables del actos queden impune, es importante facilitar los medios técnicos válidos que faciliten a las justicia actuar con mayor certeza.

- Valor agregados para los procesos operativos

Esto se refiere al aspecto de aplicación legal, si los problemas no son evaluados convenientemente, los efectos son los mismos, y no es posible alcanzar la eficiencia sin acciones coordinadas a desaparecer la falta de un adecuados sistemas de controles internos.

- Transparencia en las operaciones

Partiendo de los actos de corrupción, la falta de aplicación de la justicia, con sus efectos muy visible que afectan a la población, que se ve limitada en los servicios que requiere. Al mejorar la práctica de la auditoria gubernamental se puede optimizar la gestión administrativa.

- Credibilidad de los funcionarios e instituciones públicas.

Que los funcionarios corruptos sean castigados, exigiéndoles rendiciones de cuentas ante una autoridad superior, de los fondos y bienes del Estado que se encuentran a su cargo. Si es mejorada la administración pública más personal capacitado y honesto deseara optar por estos cargos. Por tal razón se debe acelerar el proceso de aplicación de reforma al Estado en especial a los ayuntamientos.

CONCLUSION

La auditoría gubernamental ha planteado muchas prácticas con resultados positivos para quienes la ejecutaron, sin embargo tomando como base las condiciones y necesidades del sector Gubernamental, se puede concluir que la auditoría forense, como un apoyo técnico para la auditoría gubernamental es más eficaz en la preservación del patrimonio del Estado, en esencia, la práctica que podría dar las mejores oportunidades para un aporte más positivo en materia de mejorar la administración pública.

La problemática que enfrentan los países con la corrupción en el Estado, el aumento de la pobreza, la falta de obras de infraestructura etc. Son razones de suficiente peso para que los sistemas obsoletos que no permiten disponer de mejores controles en la administración del Estado sean corregidos, a través de programas de modernización, para mejorar la revisión del manejo de los recursos estatales.

Ante las suposiciones de actos fraudulentos es necesaria una participación más efectiva de la auditoría gubernamental, por esto surge la Auditoría Forense que viene a fortalecer las instituciones públicas, al procurar disuadir las prácticas deshonestas promoviendo la responsabilidad y la transparencia fiscal.

La corrupción siempre ha estado favorecida por la impunidad, por esto ha sido imposible detenerla, ocupar un cargo público es oportunidad de enriquecerse de manera fácil. En estos casos la aplicación de la justicia se encuentra muy cuestionada, ya que un individuo común es juzgado, pero si se trata de un político o ciudadano acaudalado, el proceso queda en suspenso y nunca se termina de condenar a los culpables. Este aspecto es de mucha trascendencia ya que los logros de la auditoría forense dependerán de la credibilidad de las instituciones que deben concluir el proceso.

Los aportes más significativos de la auditoría Forense encontrados en esta investigación son: la lucha contra la corrupción, valores agregados para los procesos operativos, transparencia en las operaciones credibilidad de los funcionarios e instituciones públicas.

La Contraloría General de la República como organismo superior de auditoria y control es quien debe ejercer esta auditoria, en los casos que necesiten pruebas para la aplicación de la justicia. Estos informes con sus evidencias legales deben ser enviados a la Procuraduría General de La República, para que esta a su vez la remita al Procurador Fiscal correspondiente.

El combate de la corrupción no es un aspecto aislado, ni responsabilidad de unos pocos, por esto deben plantearse programas nacionales de lucha contra la corrupción y comisiones de investigación. La experiencia colombiana respecto a la auditoria forense fue la creación de un instituto descentralizado con personal técnico altamente capacitado, logrando disminuir considerablemente los niveles de corrupción.

La creación de estas instituciones debe estar compuestas por técnicos especializados en distintas ramas del conocimiento como auditores, abogados, policía judicial entre otros, que puedan realizar investigaciones, análisis de informaciones, técnicas criminalísticas, recopilación de pruebas y evidencia legales, declaraciones, testimonios certificados y juramentados, con estas informaciones preparar y habilitar pruebas para presentar ante la corte civil o penal estas herramientas de fiscalización aportadas por auditoria forense para disminuir la corrupción.

BIBLIOGRAFIA

TESIS Y CITAS

Braulio Rodríguez- brodri@javeriana.edu.co

La auditoria forense procede dentro del contexto de un conflicto real de una acción, con una perdida financiera significativa donde el auditor forense ofrece sus servicios basados en la aplicación del conocimiento relacionado con los dominios de lo contable y del conocimiento relacionado con investigación financiera, cuantificación de perdidas y ciertos aspectos de ley.

Samuel Alberto Mantilla- Ecoe Ediciones. Auditoria.

A raíz de la globalización se han acentuado también los fenómenos de la corrupción y el terrorismo económico, delincuencia de cuello blanco, el análisis de ello ha conducido a ver la auditoria con otra perspectiva. La auditoria forense parte del supuesto de que no hay empresa, aunque si organización delincuencial. Lo cual hace extremadamente difícil la detección del crimen.

Miguel Cano- Daniel Lugo- Auditoria Forense en la investigación criminal del lavado de dineros y activos.

Cuando hablamos de contaduría forense, encaminada a aportar pruebas y evidencias de tipo penal se define inicialmente a la auditoria forense, como una auditoria especializada en descubrir, divulgar y atestar sobre fraudes y delitos en el desarrollo de las entidades públicas y privadas.