

LA IMPORTANCIA DE LA AUDITORÍA FORENSE EN LA INVESTIGACIÓN DE FRAUDES

RESUMEN

La Auditoría Forense una excelente herramienta en la obtención de pruebas periciales en las cuales se apoya el juez para dictar sentencia sobre casos especiales con respecto a actos dolosos a nivel financiero; se basa en técnicas de investigación en criminalística, conocimientos jurídicos, procesales y financieros los cuales hacen que su dictamen sea valioso en los tribunales de la justicia; desafortunadamente, aunque esta herramienta cumple con toda las características necesarias para el apoyo en la investigación judicial muy pocas veces se manifiesta en este ámbito, por tal motivo se materializo la contribución y la relevancia de la auditoría forense, analizando como los procesos relativos a sus características aportan conocimiento significativo a la imputación de cargos en los juicios, y como su inclusión disminuiría en gran medida la impunidad frente a estos delitos protegiendo de ante mano la legitimidad del estado, y la correcta aplicación de la justicia en la sociedad.

Palabras clave: Auditoría, forense, fraude, delito, corrupción, proceso penal.

THE IMPORTANCE OF FORENSIC AUDIT IN FRAUD INVESTIGATION

ABSTRACT

The Forensic Audit is an excellent tool in obtaining expert evidence on which the judge relies to pass sentence on special cases regarding malicious acts on a financial level; it is based on investigative techniques in criminalistics, legal, procedural and financial knowledge which make its opinion valuable in the courts of justice; unfortunately, although this tool fulfills all the necessary characteristics for the support of the judicial investigation, it is seldom manifested in this area, for this reason the contribution and relevance of the forensic audit materialized, analyzing how the processes related to its characteristics They contribute significant knowledge to the imputation of charges in trials, and how their inclusion would greatly reduce impunity for these crimes, protecting beforehand the legitimacy of the state, and the correct application of justice in society.

Keywords: Audit, forensic, fraud, crime, corruption, criminal process

ANGIE PAOLA CASSIANI GARCIA

Estudiante de Especialización En Revisoría Fiscal. Correo electrónico: ang_cass@hotmail.com

JENNY HIRNEY HEREDIA HERNANDEZ

Estudiante de Especialización En Revisoría Fiscal. Correo electrónico: hirnejenny@hotmail.com

ERIKA LIZETH LÓPEZ DUQUE

Estudiante de Especialización En Revisoría Fiscal. Correo electrónico: erika_liz-017@hotmail.com

* Trabajo de Grado para optar al título de Especialista en Revisoría Fiscal. Corporación Universitaria Republicana.

Recibido: 07-11-2019.. Aprobado: 28-12-2019

DOI: <http://dx.doi.org/10.21017/pen.repub.2020.n12.a62>

La importancia de la auditoría forense en la investigación de fraudes

I. Introducción

Los medios de comunicación y la divulgación de algunos procesos judiciales de connotación nacional, así como los continuos escándalos de corrupción, malversación de recursos y delitos financieros de grandes magnitudes; casos a nivel nacional como el carrusel de la contratación, DMG, entre otros, dejan en evidencia la facilidad que tienen los altos ejecutivos para realizar fraudes corporativos y han resaltado la importancia de contar con pruebas técnicas especializadas que complementan la labor de las autoridades o la defensa.

El estudio realizado por KPMG (2011), asegura que *“la imagen positiva que reflejan las empresas ante clientes, proveedores, inversionistas, entes de control y socios estratégicos será fundamental para el logro de los objetivos propuestos”*. En este sentido, su miedo principal es convertirse en víctimas de fraudes, que destruyan su patrimonio y a su vez su imagen corporativa.

Debido a ello, se creó la búsqueda de herramientas que apoyen el fortalecimiento a las empresas, en pro de la disminución de prácticas deshonestas; éstas técnicas financieras forenses especializadas se conocen como auditoría forense. Ésta auditoría, es una disciplina especializada que requiere un conocimiento experto de la teoría contable, auditoría y métodos de investigación.

La auditoría forense es una herramienta que posibilita la investigación de delitos y fraudes corporativos, puesto que analiza documentos, hechos o situaciones financieras para identificar posibles responsables o involucrados y determinar si se cometió un fraude o delito y si existen evidencias suficientes para un proceso penal, a través de procedimientos técnico científicos.

Con esta investigación se pretende realizar un análisis de la auditoría forense como mecanismo para la prevención del fraude y el papel que desempeña la auditoría forense en beneficio de la custodia de los recursos públicos, los cuales son destinados para el progreso y bienestar social.

II. Estado del Arte

Los crímenes económicos han aumentado dramáticamente en los últimos años, se evidencia al leer informes periodísticos que a diario reportan sobre los crímenes económicos cometidos en las sociedades a través de todo el mundo. Se puede leer sobre una persona que desfalca fondos de una compañía; un político que acepta sobornos por favores políticos, una persona que vende productos ilegales, etc.

La aplicación de la auditoría forense en Colombia es escasa, razón por la cual se presenta un alto riesgo de fraude y corrupción. *“De acuerdo con un estudio para el periodo 2015-2016 realizado por Economist Intelligent Unit y Kroll, titulado Informe Global Sobre Fraude; el 83 por ciento de las empresas en Colombia se vieron afectadas por el fraude, evidenciando un incremento respecto del periodo 2013-2014, un estudio que incluso estableció que las empresas víctimas de este delito ascendían al 63 por ciento. Otro dato revelador en este informe, que resulta muy preocupante, señala que en el 44 por ciento de los casos de fraude analizados se vieron involucrados miembros de la gerencia media y/o ejecutivos senior de la misma compañía, lo que impacta negativamente en la reputación y sostenibilidad empresarial.*

Vale la pena destacar que las empresas colombianas que fueron víctimas de estos delitos, en el periodo 2015-2016, reportaron los siguientes tipos de fraude: robo o pérdida de información o ataque informático (27 por ciento), conflicto de intereses de la gerencia (23 por ciento), robo de activos fijos o inventarios (17 por ciento). Reflejando de esta forma el cambio, con respecto al periodo anterior, en que el tipo de fraude más recurrente fue el robo de activos fijos o inventarios con una participación del (37 por ciento), denotando la gradual migración a tipologías de fraude de mayor complejidad y sofisticación.” (Global Forensic Auditing GFA, 2017).

Los fraudes deben ser investigados y analizados por profesionales, ya sea un auditor interno o un examinador certificado, puesto que la responsabilidad de evidenciar y aclarar tal fraude será del auditor forense, quien analiza e interpreta rigurosamente la información, como Cano y Castro lo explican a continuación *“Se especula que el caso de Enron Corporation será uno de los casos más grandes de una auditoría forense en el sector privado. En el primer reporte interino presentado a la Corte de New York, se descubrió en una auditoría forense que la deuda real presentada en el Balance General de Enron a 30 de septiembre de 2001, no era \$12.978 billones de dólares, sino \$38.094 billones de dólares. Así, \$25.116 billones de dólares estaban “fuera de balance” o en algunos casos no estaban presentados como deuda. Así mismo, algunas de las transacciones investigadas fueron utilizadas para obtener créditos a través de las entidades de propósito especial (SPE ‘s, por sus siglas en inglés). (Cano y Castro, 2003)*

Un estudio de la firma de consultoría KPMG revela que el 80% de los fraudes en las compañías es perpetrado por los mismos empleados. *“De acuerdo con el análisis realizado por la consultora, la falta de controles internos y la debilidad en la cultura ética son las principales causas de fraude en las empresas.*

Así mismo, los hallazgos evidencian características propias de los fraudes en el país, tales como el tiempo transcurrido entre el inicio de la conducta y la detección, que fue entre un mes y seis meses en el 62% de los casos y doce meses en el 24% de los casos”. (Revista Dinero, 2018).

Si bien, la auditoría forense tiene la virtud de actuar antes y después de que los hechos ocurran, para nada es un secreto de que la mayoría de los casos forenses que reciben las firmas de auditoría están relacionados a actos ya realizados; es decir, cuando se ha llegado a la etapa de procesos de naturaleza jurídica, que en la mayoría de los casos pertenecen a delitos financieros.

De acuerdo a la encuesta realizada por la firma PWC denominada Encuesta Global Crimen Económico 2018 Colombia, revela que *“el 39% de los colombianos entrevistados indicaron que sus empresas han sido víctimas de algún delito económico, lo cual se encuentra por encima de lo reportado en la Encuesta de 2016(32%). Las cifras de los encuestados globales muestran un incremento de 13 puntos, pasando de 36% en 2016 a 49% en 2018.*

Además, solo la mitad de las compañías encuestadas llevo a cabo evaluaciones de riesgo en las áreas críticas para prevenir el soborno y la corrupción, menos de un tercio, indico haber realizado valoraciones de riesgo relacionadas con lavado de activos, sanciones y control de exportaciones y el 8% de los encuestados colombianos dijo no haber realizado ninguna evaluación de riesgo en los últimos 2 años”. (PWC, 2018).

El más reciente informe de la Asociación de Examinadores de Fraude Certificados (Acfe), con base en cifras del 2016, indica que *“de 1.003 casos de corrupción y fraude en todo el mundo, el 14(1.3 por ciento) tuvieron lugar en Colombia. El reporte agrega que los sucesos dejaron pérdidas individuales estimadas en 400.000 dólares y las compañías tardaron 18 meses para descubrirlos. Esto debido, probablemente a que el 90% de los empleados no eran sospechosos de haber realizado conductas criminales.*

Después de México, con 36 casos y Brasil con 18, Colombia fue el país que más siniestros tuvo a nivel de América Latina. Además, el 40.7 por ciento de las empresas no hicieron pública la situación de víctimas, pues consideraron que así amparaban su reputación”. (El Tiempo, 2018)

III. Marco Teórico

El desarrollo de la auditoría forense entorno al fraude contable, encamina a una serie de procedimientos jurídicos, contables y de auditoría. En el transcurso del artículo se encuentran diferentes posturas realizadas por autores que resaltan la importancia de esta rama de la auditoría; el señor Rodríguez describe lo siguiente:

En la actualidad la auditoría forense surge por los innumerables hechos de corrupción y delitos económicos que padecen las empresas, la sociedad y el gobierno. Es por esta razón que se necesitan contadores que investiguen las irregularidades financieras y comuniquen de manera clara las evidencias recolectadas para ayudar al esclarecimiento dentro del fuero judicial. (Rodríguez, 2012).

La relación entre la auditoría, contabilidad y forense (público) abre un amplio espacio en el campo de la investigación a la auditoría forense que va más allá de la simple comprobación de fraudes y delitos, por tal razón los Contadores Públicos Castro y Cano definen que:

La auditoría forense es una alternativa para combatir la corrupción, porque permite que un experto emita ante los jueces conceptos u opiniones de valor técnico, para facilitar el actuar de la justicia, especialmente en lo relativo a la vigilancia de la gestión fiscal y a la solución de discrepancias legales. (Castro y Cano, 2003)

Por consiguiente la contabilidad forense como un área de especialidad de la contabilidad es definida por el autor Sacconi (2012) como “*La contabilidad forense se encarga de detectar indicios y desenterrar evidencias de fraudes corporativos o actos de corrupción en entes privados o públicos, al revisar los libros contables, los balances y las facturas de una compañía*”.

Por otro lado, Consuelo Herrera, examinadora Certificada de fraude, especialista contadora pública forense, afirma que:

“La Contabilidad Forense no debe llamarse Auditoría Forense. La Auditoría Forense es simplemente un campo de aplicación de la Contabilidad Forense. Un contador forense puede ser auditor forense pero un auditor forense si no está certificado como contador público no puede ser un contador forense, además que ninguna entidad que regula la contaduría pública tiene una designación como auditor forense para profesionales quienes son contadores públicos titulados con una certificación adicional como investigadores financieros o investigadores de fraude”. (Herrera, 2008).

Diferentes autores plantean la contabilidad forense como un método de contabilidad que ha tenido grandes avances y ha evolucionado significativamente. Sin embargo, aunque es fundamental para implementar en el sector

público, ha sido en los últimos años el sector donde se evidencian más actos de corrupción.

Lo que se busca es materializar los procesos y crear pruebas documentales para los distintos entes que lo requieran, apoyando a las investigaciones judiciales y ayudando a aclarar las diferentes disputas legales.

Adicionalmente, Rodríguez (2007), plantea que:

“La auditoría forense representa una nueva práctica para los profesionales contables, que trae consigo nuevos conocimientos, habilidades y la aplicación de una serie de técnicas y procedimientos necesarios para poder ejercerla. Para entender esta práctica profesional, se debe distinguir entre contabilidad forense y auditoría forense, distinción que se hace necesaria para enmarcar la auditoría forense como un trabajo de auditoría y entender muchos de sus procedimientos, técnicas y herramientas”. (pág. 56)

IV. Marco Conceptual

El marco conceptual de la presente investigación tratara de establecer los conceptos claves que permitirán el desarrollo del trabajo con claridad.

Auditoria: Andrade Puga (1998) define la auditoria como “*el examen posterior y sistemático que realiza un profesional auditor, de todas o parte de las operaciones o actividades de una entidad con el propósito de opinar sobre ellas, o de dictaminar cuando se trate de estados financieros*”.

Por su parte Kell (1998) dice que “*es el examen objetivo, sistemático y profesional de las operaciones ejecutadas con la finalidad de evaluarlas, verificarlas y emitir un informe que contenga comentarios, conclusiones y recomendaciones*”.

Forense: El término forense inicialmente se relaciona con la medicina legal y con quienes la practican; el término forense corresponde al latín forensis, que significa público y su origen del latín fórum que significa foro, plaza pública donde se trataban las asambleas públicas y los juicios, sitio en el que los tribunales oyen y determinan las causas; por lo tanto, lo forense se vincula con el derecho y la aplicación de la ley.

Fraude: Según la NIA 240 se define el fraude como “*un acto intencionado realizado por una o más personas de la dirección, los responsables del gobierno de la entidad, los empleados o terceros, que conlleve a la utilización del engaño con el fin de conseguir una ventaja injusta o ilegal*”. (pág. 5).

Auditoría forense

De acuerdo a lo anterior, En el artículo *Auditoría Forense-una misión*, el autor Jorge Badillo Ayala hace una descripción de la auditoría forense afirmando que:

La auditoría forense es una auditoría especializada que se enfoca en la prevención y detención de fraude financiero a través de los enfoques preventivo y detectivo que se ponen a consideración de la justicia para analizar, juzgar o dictar sentencias respectivas. (Badillo, 2008).

V. Metodología propuesta

Esta investigación es de carácter cualitativa porque se encarga de describir la auditoría forense como alternativa para combatir la corrupción en Colombia, las técnicas e instrumentos a utilizar para la recolección de la información es la búsqueda de documentos disponibles en bases de datos, revistas, informes, artículos; luego de ello, se hace una matriz de caracterización que permita identificar condiciones y procesos que hacen parte la auditoría forense.

VI. Resultados esperados

Se espera que a partir de esta investigación se realice una ampliación de análisis, interpretación y discusión de la importancia que tiene la auditoría forense ya que es una herramienta esencial en cualquier tipo de entidad, puesto que ayuda a prevenir, identificar, detectar e investigar en general cualquier tipo fraude o acto de corrupción; además esclarece el desarrollo económico y laboral de las entidades cuando están inmersas en actos ilícitos porque se investiga y detalla cada movimiento financiero a rigurosidad.

También se espera concientizar en que se debe seguir avanzando en las líneas de investigación usando técnicas forenses que se encaminan a descubrir la realidad, apoyadas con contabilidad, conocimiento financiero y ámbitos judiciales que ayudan al progreso y bienestar social.

VII. Conclusiones

El auditor forense está en la capacidad de desarrollar técnicas específicas para la detección y análisis de la corrupción y asistir a las compañías en la

identificación de las áreas críticas o vulnerables y ayudar a desarrollar sistemas y procedimientos para prevenir y controlar los riesgos de fraude que se puedan presentar.

La auditoría responde a la necesidad de identificar el fraude además de controlar y asegurar el adecuado funcionamiento de un área determinada. Con ello, la auditoría tiene diversas formas de aplicarse en diferentes ámbitos y casos; su aplicabilidad en los delitos financieros se denomina auditoría forense.

En virtud de los planteamientos dados se establece que, la Auditoría Forense no debe ser considerada como una rama de la Contaduría Pública, sino como una nueva ciencia nacida de la conjunción de las ciencias contables y las ciencias jurídicas, a través de la cual, se obtiene una herramienta óptima y sistemática, cuyo resultado podría ser utilizado en un litigio como fundamento de la sentencia.

El informe de auditoría forense sólo tiene el propósito de informar el resultado de unos procedimientos realizados para confirmar o desvirtuar una hipótesis de fraude financiero.

Referencias

Andrade Puga R. (1998). Auditoría Teoría Básica enfoque moderno. Loja, Ecuador
Cano & Lugo. (2005). Auditoría forense en la investigación criminal del lavado de dinero y activos. Bogotá: ECOE Ediciones.

Castro & Cano, R. (2003). Revista internacional de legis de contabilidad y auditoría N. 13. Disponible: http://legal.legis.com.co/document/Index?obra=rcontador&document=rcontador_7680752a7d74404ce0430a010151404c

Díaz & Pérez. (2015). La auditoría forense: metodología y herramientas aplicadas en la detección de delitos económicos en el sector empresarial de la ciudad de Cartagena.

El Tiempo. (Marzo de 2018). Colombia, tercer país de América Latina con más fraudes en empresas. Disponible en: <https://www.eltiempo.com/economia/empresas/colombia-tercer-pais-de-america-latina-con-mas-fraudes-en-empresas-199244>

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. Obtenido de: <http://biblioteca.usbbog.edu.co:8080/Biblioteca/BDigital/43141.pdf>

Gerencie.com (2017, septiembre) ¿Qué es una auditoría forense y cuando se aplica? Disponible en: <https://www.gerencie.com/que-es-una-auditoria-forense-y-cuando-se-aplica.html>

Global Forensic Auditing GFA. (2017). Auditoría forense: Inversión necesaria y con retorno visible. Recuperado de <https://www.huellaforense.com/columnas-de-opinion/auditoria-forense-inversion-necesaria-y-con-retorno-visible>

Herrera, C. (Febrero de 2008). La contabilidad o auditoría forense: un conocimiento básico en Colombia. Disponible en: <http://www.slideshare.net/juanMc7lt/lacontabilidadoauditoriaforense12030932028428802>

Jiménez K, Trujillo A. (2015). El papel de la auditoría forense en un caso de lavado de activos en Santiago de Cali. Obtenido de: <https://revistas.javeriana.edu.co/index.php/cuacont/article/view/17389>

Lastra D. Implantación de la auditoría forense como mecanismo idóneo para controlar el lavado de activos en la industria hotelera. Obtenido de: Revista Cultural Unilibre. Sede Cartagena.

Lozano N., Daza L. La importancia de la auditoría forense en la investigación de fraudes y delitos financieros. Obtenido de: http://www.conveniopc.org/images/Memorias_iv_encuentro/Mesa_Auditoria/Importancia_de_la_Auditoria_Forense.pdf

NIA-ES 240. Norma Internacional de Auditoría 240. Obtenido de <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20240%20p%20def.pdf>

Patarroyo C. Diego (2010). La auditoría forense como mecanismo para la disminución del fraude y la corrupción de empresas. Obtenido de Revista estudiantil vía libre/ Año 10 No. 8.

Pérez V., López K., Rivera M (2019). Auditoría forense para establecer mecanismos que disminuyan el lavado de activos en el sector privado de la construcción. Obtenido de: <https://repository.usta.edu.co/bitstream/handle/11634/16606/2019RiveraMiguel.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

PWC. (2018). Fraude al descubierto: Encuesta Global Crimen Económico 2018 Colombia. Recuperado de https://www.pwc.com/co/es/assets/document/crimesurvey_2018.pdf

Revista Dinero (Agosto de 2018). Top 10 de los fraudes y la corrupción contra las empresas en Colombia. Disponible en: <https://www.dinero.com/empresas/articulo/estudio-de-kpmg-encuesta-sobre-fraude-en-colombia-2017/261575>

Rodríguez, C. B. (2007). Aproximación a las técnicas propias de la auditoría forense, la entrevista y el análisis documental. Cuadernos de Contabilidad.

Saccani, R. R. (2012). Tratado de auditoría forense: la investigación y prueba de los delitos de cuello blanco. Buenos Aires: La Ley: KPMG

The Free Library by Farlex ((2013, Julio). Metodología y desarrollo de la auditoría forense en la detección del fraude contable en Colombia. Disponible en: <https://www.thefreelibrary.com/Metodologia+y+desarrollo+de+la+auditoria+forense+en+la+deteccion+del...a0361352078>

Venziatt, C. (2014). El Fraude como elemento decisivo en la Auditoría Forense. Artículo de Economía de la Facultad de Economía de la Universidad Nuevo México en México

Villalobos Morales, C. (2011). Pág. 32-47. <https://doi.org/10.22519/22157360.870>

Zambrano, Y. (2015). La auditoría forense un mecanismo para detectar el fraude de estados financieros en Colombia. Inquietud empresarial. Vol. XV (2), 13-36. Obtenido de: https://revistas.uptc.edu.co/index.php/inquietud_empresa/article/view/7607

