

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA CONTADURÍA PÚBLICA



PETAENG - VERSIÓN XI

Plan Excepcional de Titulación para Estudiantes Antiguos No Graduados

MODULO DE ACTUALIZACION

Para la obtención del Grado Académico de Licenciatura

**“ANALISIS E INTERPRETACION DE AUDITORIA
FORENSE COMO DETECTAR Y DETENER EL
FRAUDE Y CORRUPCION”**

Autor: Daniela Pascuala Núñez Parra

La Paz – Bolivia

2023

DEDICATORIA

Quiero dedicarle a dios que me ha dado la vida, la fortaleza y la fuerza de seguir adelante.

Dedico el Presente trabajo a mis seres queridos que más amo en este mundo a mi Mama Vivian Parra Vargas que me enseñó a luchar y perseguir mis sueños quien me ayudo siempre en cada momento difícil de mi vida.

a mis abuelitos Daniel Parra Plaza y Bertha Rodríguez Vargas quien siempre los llevo en el corazón y mente.

A mi hermana Janet Delgado Parra quien siempre estuvo a mi lado apoyándome con una sonrisa y dándome fuerza en los momentos difíciles que pase.

y a mi pequeño Danielito mi hijito quien me dio fuerzas a seguir luchando en esta vida y lograr mis objetivos y decir si se puede y lo lograre todo con esfuerzo dedicación y mucho amor.

Daniela Núñez Parra

AGRADECIMIENTO

A nuestros docentes de L (P.E.T.A.E.N.G.), quienes lograron y colaboraron para que obtengamos nuestro título profesional.

A nuestra querida Universidad Mayor de San Andrés a la Facultad de Ciencias Económicas y Financieras y a la poderosa carrera de Contaduría Pública por acogernos en sus aulas, durante todo el tiempo en la etapa de aprendizaje y formación profesional.

A nuestros amigos, compañeros de estudio con los cuales hemos compartido momentos inolvidables e importantes de nuestras vidas.

RESUMEN

Una auditoría forense es una auditoría que se especializa en recopilar evidencia y convertirla en evidencia para enviarla a un foro. Es decir, en los tribunales para probar un delito o para dirimir una disputa legal. Estamos realizando importantes esfuerzos para minimizar la impunidad de los delitos financieros y de cuello blanco, como la corrupción administrativa, el fraude corporativo y el lavado de dinero, a través de auditorías de cumplimiento y auditorías integrales, que deben fortalecerse a través de nuestro proceso de investigación legal y propiedad.

Prevenir, detectar, investigar y confirmar estos delitos requiere habilidades y un conocimiento profundo de los temas contables, financieros, legales y de investigación que faciliten la obtención de evidencia persuasiva que sustente un enfoque de investigación forense como medio para combatir el fraude y la corrupción. Requerido. en organizaciones sin fines de lucro; Entre los objetivos específicos está identificar los aspectos teórico-prácticos que enmarcan la aplicación de la auditoría forense a las prácticas fraudulentas y corruptas.

En investigaciones desarrolladas para detectar, identificar y analizar posibles prácticas fraudulentas y corruptas que afecten los recursos administrativos-financieros administrados por organizaciones sin fines de lucro. Palabras clave: investigación forense, fraude financiero, apropiación indebida de activos, sistemas de prevención y control, sector público, herramientas, pruebas, procesos judiciales.

Por lo que se utilizó la ciencia forense como herramienta para proporcionar evidencia fiscal. Hoy, el fraude, la corrupción y el lavado de dinero justifican el papel de los peritos forenses en empoderarlos obligándolos a desarrollar propuestas innovadoras que les ayuden a presentar sus opiniones de manera de calidad. Es un factor importante en la prevención y detección del lavado de dinero.

Es una variante de la prueba que tiene como objetivo aplicar procedimientos para obtener pruebas que respalden al poder judicial antes de cometer una actividad fraudulenta. En los negocios, el análisis forense implica intentos de detectar y

corregir el fraude en los estados financieros. Desde entonces, ha ampliado su campo de actividad al desarrollar métodos extraordinarios para combatir el crimen y trabajar en estrecha colaboración con las fuerzas del orden. Las investigaciones forenses se basan en la suposición de que ninguna empresa es inmune al fraude. Por lo tanto, es necesario aplicar métodos completamente nuevos para la detección y análisis de daños. El problema de la prueba (en general) y el problema de la prueba (el problema de la verificación) adquieren una dimensión completamente nueva, ya que son tan útiles como pueden acomodarse.

INDICE GENERAL

DEDICATORIA.....	II
AGRADECIMIENTO.....	III
RESUMEN	IV

CAPITULO I

MARCO TEORICO	1
1. INTRODUCCION	1
2. ASPECTOS METODOLOGICOS DE ANALISIS	4
2.1. OBJETIVO GENERAL	4
2.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS	5
2.3. JUSTIFICACIÓN	5
2.3.1. JUSTIFICACIÓN TEÓRICA	5
2.3.2. JUSTIFICACIÓN PRACTICA.....	6
2.3.4. JUSTIFICACIÓN METODOLOGÍA.....	7
2.4. ALCANCE	7
2.4.1. ÁMBITO GEOGRÁFICO	7
2.4.2. SECTOR ECONÓMICO.....	8
2.4.3. METODOLOGÍA DEL DESARROLLO.....	8
3. MARCO TEÓRICO.....	8
3.1. ANTECEDES DE LA AUDITORIA FORENSE	9
3.2. ORIGEN DEL TÉRMINO FORENSE	11
3.3. DEFINICIÓN DE AUDITORÍA FORENSE	11
3.4. CARACTERÍSTICAS DE LA AUDITORÍA FORENSE	12

3.5. FRAUDE Y ERROR SEGÚN LAS NORMAS DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL	13
3.6. TIPOS DE FRAUDE	15
3.6.1. FRAUDE INTERNO	15
3.6.2. FRAUDE EXTERNO	16
3.7. CONTABILIDAD INVESTIGATIVA	16
4. MARCO CONCEPTUAL	17
4.1. QUE ES LO FORENSE.....	18
4.2. LA AUDITORIA DE FRAUDE Y CORRUPCION.....	19
4.3. LA EVIDENCIA FORENSE.....	19
4.4. ANÁLISIS FORENSE	20
4.5. EL CODIGO DE CONDUCTA FORENSE	20
4.6. COMPETENCIA PRINCIPAL DEL EXPERTO FORENSE.....	20
4.7. ENTORNO DEL AUDITOR FORENSE	21
4.8. PROCEDIMIENTO DE RESPUESTA DEL AUDITOR POR MALA CONDUCTA.....	22
4.9. ORGANIZACIÓN	22
4.10. ORGANIZACIONES SIN FINES DE LUCRO.....	24
4.11. TIPOS DE FRAUDE FINANCIERO Y CORRUPCIONES EN LAS ORGANIZACIONES.....	25
4.11.1 FRAUDE Y CORRUPCIÓN	25
4.11.2. EL FRAUDE DESDE LA PERSPECTIVA DE LOS AUDITORES FORENSES	26
4.11.3. REVELACIONES FINANCIERAS ENGAÑOSAS.....	26
4.12. TRIANGULO DEL FRAUDE.....	27

5. MARCO LEGAL	28
5.1. INSTITUTO DE INVESTIGADORES FORENSES	28
5.2. LEY DE LUCHA CONTRA LA CORRUPCIÓN	29
5.3. LEY 1178 DE ADMINISTRACIÓN Y CONTROL GUBERNAMENTALES (SAFCO)	30
6. MARCO METODOLÓGICO	31
6.1 METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN DEL FRAUDE Y CORRUPCIÓN.....	31
6.2. ENFOQUE	32
6.3. TIPO DE INVESTIGACIÓN	32
6.3.1. DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN	33
6.3.2. Métodos	33
6.3.3. TÉCNICAS E INSTRUMENTOS	33
6.4. RECOPIACIÓN DE EVIDENCIAS DE FRAUDE	34
6.5. EVALUACIÓN DE LAS EVIDENCIAS DETECTADAS	35
6.6. ELABORACIÓN DEL INFORME CON LOS HALLAZGOS	35
7. ANALISIS SOBRE EL POSICIONAMIENTO DEL FRAUDE Y CORRUPCIÓN.	36
7.1. ALGUNAS CARACTERÍSTICAS DE LA PERSONA QUE COMETE FRAUDE	36
7.2. OPERACIONALIZACION DE LAS VARIABLES DE CAUSA	37
7.3. OPERACIONALIZACION DE LAS VARIABLES DE EFECTO	37
7.4. DELITOS FINANCIEROS	38
7.5. DELITOS COMETIDOS POR FUNCIONARIOS PUBLICOS	39
7.6. RESOLUCIÓN CONTRARIAS A LA CONSTITUCIÓN Y A LAS LEYES	42
7.7. DELITOS COMETIDOS POR PARTICULARES	43
7.8. CARACTERISTICAS DEL FRAUDE	45

7.9. EVASIÓN DE IMPUESTOS.....	46
7.10. CARACTERÍSTICAS OPERACIONALES DE LA INDUSTRIA.....	48
7.11. CARACTERÍSTICAS DEL TRABAJO DE CAMPO DE AUDITORIA FORENSE.....	48
7.12. LAS NORMAS DE AUDITORIA DE INTOSAI FRENTE AL FRAUDE Y ERROR.....	49
7.13. FRAUDE Y ERROR SEGÚN LAS NORMAS DE AUDITORIA.....	50
7.13.1. GUBERNAMENTAL DE LA GAO.....	50
7.13.2. DECLARACIONES SOBRE NORMAS DE AUDITORIA FORENSE (AICPA).....	51
7.13.3. INVESTIGACIONES CORPORATIVAS.....	54

CAPITULO II

MARCO PRÁCTICO.....	59
8. MARCO PRACTICO.....	59
8.1. DISEÑO DE LA PROPUESTA.....	59
8.2. ESQUEMA DE LA PROPUESTA.....	60
8.3. AUDITORIA FORENSE, COMO UNA HERRAMIENTA DE CONTROL PARA EVITAR, DETECTAR Y.....	60
Detener los posibles actos de Fraude y Corrupción.....	60
8.4. APLICACIÓN DE UNA AUDITORIA FORENSE.....	61
8.5. PLANIFICACIÓN, EJECUCIÓN Y CONTROL PARA UNA AUDITORIA FORENSE.....	61
8.6. ELEMENTOS PARA LA IMPLEMENTACIÓN DEL CONTROL INTERNO.....	62
8.7. PLANIFICACIÓN.....	63
8.8. DEFINICIÓN Y RECONOCIMIENTO DEL PROBLEMA.....	63

8.9. ANÁLISIS Y CARACTERÍSTICAS DE LA ORGANIZACIÓN.....	64
8.10. CONOCIMIENTO DE LA ESTRUCTURA GENERAL DE LA ORGANIZACIÓN	64
8.12. ELABORACIÓN Y DESARROLLO DE PROGRAMAS A APLICARSE.....	65
8.13. EJECUCIÓN DEL TRABAJO	65
8.14.2. DATOS SECUNDARIOS	67
8.16. TIPOS DE PAPELES DE TRABAJO	67
8.17. ÍNDICE DE LOS PAPELES DE TRABAJO	68
8.18. EVALUACIÓN DE EVIDENCIAS.....	68
8.19. ELABORACIÓN DEL INFORME	69
8.20. SEGUIMIENTO E IMPLEMENTACIÓN DE RECOMENDACIONES	69
CONCLUSIONES	70
BIBLIOGRAFÍA	71
ANEXOS	72

INDICE DE GRAFICOS

GRAFICO N °1 TRIANGULO DEL FRAUDE	27
GRAFICO N°2 ESQUEMA DE LA PROPUESTA	60

CAPITULO I

MARCO TEORICO

1. INTRODUCCION

En tiempos de inflación inminente en nuestro país, existe un movimiento generalizado contra la corrupción en el país, y dado que la sociedad tiende a ser más consciente de la corrupción, este tipo de actividad es positiva y debe ser alentada. Por lo tanto, se requieren medidas efectivas para condenar a los culpables. Hasta ahora, la evidencia de las pruebas existentes no es suficiente, y el castigo continúa. Por esta razón, el examen forense diario es una habilidad más especializada y, sobre todo, un tema que debes investigar y practicar como contador.

El cáncer de la corrupción penetra en todos los sectores de la sociedad en todos los países del mundo, especialmente en los países en desarrollo, dando la impresión de que se ha perdido toda esperanza de remedios eficaces y que es mejor vivir con el mal o simplemente ignorarlo.

Especialmente en el sector público, así como en el sector privado y, en la mayoría de los casos, esto requiere acción, la complicidad de un sector con el otro. En estas circunstancias, no es posible decir en qué sector hay más corrupción. En algunos casos, se puede ver que los corruptos en el sector privado son más técnicos y hábiles que los corruptos en el sector público, pero la corrupción en este último tiene un mayor impacto económico, psicológico y social.

La auditoría forense es una auditoría especializada en la obtención de pruebas con el fin de transformarlas en pruebas presentadas en el foro. es decir, en los tribunales, con el propósito de probar delitos o resolver litigios. Actualmente se están realizando importantes esfuerzos mediante auditorías de cumplimiento y auditorías exhaustivas, que deben fortalecerse mediante investigaciones jurídicas para reducir

al mínimo la impunidad de los delitos económica y financieras, como la corrupción administrativa, el fraude corporativo y el lavado de dinero y activos.

La auditoría forense se ha utilizado como una herramienta para proporcionar evidencia fiscal, actualmente el fraude, la corrupción y el lavado de dinero justifican el papel de la auditoría forense, donde faculta y obliga a los profesionales a presentar propuestas innovadoras que ayuden al examinador forense a manifestar su informe con un alto grado de certeza, por lo que es un elemento valioso en la prevención y detección del lavado de activos. Surge exactamente como variante del examen, que tiene como objetivo aplicar procedimientos que permitan obtener pruebas que ayuden al poder judicial antes de cometer actos fraudulentos

En los negocios, la auditoría forense surge con intentos de detectar y corregir el fraude en los estados financieros. Posteriormente, ha ampliado su campo de actividad para desarrollar técnicas específicas de lucha contra la delincuencia y estrecha en la aplicación de la justicia. La auditoría forense parte de la suposición de que no hay ninguna empresa que no pueda estar expuesta al fraude, por lo que es necesario aplicar un conjunto completamente nuevo de técnicas para detectar y analizar la corrupción. Tanto el problema de la prueba (en general) como el problema de la prueba (examen) adquieren una dimensión completamente nueva, ya que son útiles en el sentido de que pueden ser aceptados.

La auditoría forense, como un nuevo procedimiento para combatir la corrupción en el sector gubernamental, investiga casos de fraude para proporcionar evidencia legal. Las etapas de examen forense se aplican en la Contraloría General del Estado como institución pública, ya que este tipo de institución no escapa al flagelo de la corrupción, tiene debilidades estructurales y controles internos que crean las bases para que los funcionarios Adquieran los recursos correspondientes a la institución pública, los indicadores de fraude existentes, evaluar el control interno, explicar las debilidades del control, monitorear las acciones y realizar verificaciones de antecedentes. Es necesario llevar a cabo una evaluación preliminar para

planificar los recursos necesarios que se asignarán de acuerdo con la solicitud para el alcance de la tarea que se realizará y el calendario para su desarrollo.

La existencia de normas para las normas estatales de auditoría proporciona un punto de partida, pero no es lo suficientemente precisa como para adherirse a este tipo de procedimientos y técnicas para identificar hallazgos de fraude y corrupción.

Las auditorías forenses se centran en excepciones, cosas curiosas, irregularidades en la contabilidad, patrones de comportamiento o comportamiento, y no solo errores u omisiones presentados en los registros contables de todas las instituciones estatales.

La falta de procedimientos y técnicas sustanciales de auditoría forense dificulta el control de los delitos financieros, que a menudo están organizados, y la provisión de un parámetro de control. Por lo tanto, se ve como una posible alternativa al problema identificado en la propuesta de la validez de un enfoque de auditoría forense con estrategias para reducir y acabar con el fraude y la corrupción existente, especialmente en las empresas gubernamentales.

En los últimos años, en muchos países del mundo, se han emitido regulaciones legales que obligan al sector público a adaptar su gestión a estos estándares, lo que implica una reestructuración de toda su estructura administrativa y regula los sistemas de gestión y control de los recursos estatales y tiene un impacto en las empresas que utilizan recursos estatales.

La Oficina del Tribunal de Cuentas de la República de Bolivia también ha liderado un proyecto de auditoría forense durante años como un subcomponente del Plan Nacional de Integridad, que incluye una serie de medidas y políticas para lograr la modernización del Estado y su lucha contra la corrupción en la administración pública. La Unidad Técnica de la Comisión Nacional de Integridad, adscrita a la Vicepresidencia de la República, es la encargada de administrar y canalizar los recursos financieros asignados a este proyecto de auditoría forense. Sin embargo,

toda esta voluntad de estudiar y diseñar el proyecto se traduce en términos macro conceptuales, que luego son tratados por el poder legislativo; sin siquiera pensar en la penetración de procedimientos y técnicas que requieren la aplicabilidad de un enfoque de examen forense con sus propios procedimientos y técnicas; Por lo tanto, el presente trabajo presenta la necesidad de proponer soluciones a un problema de nuestra profesión.

En que contribuye la Auditoría Forense la elaboración de una planificación para la aplicación de la Auditoría Forense como una herramienta para prevenir, detectar y detener posibles actos de fraude y corrupción por lo que la Auditoría Forense es reconocida internacionalmente como un conjunto de técnicas efectivas para la prevención, identificación de actos irregulares de fraude y corrupción para asegurar su efectividad requiere de capacitación, entrenamiento y práctica, fundamentalmente con la elaboración de un programa sobre estipulación de procedimientos y técnicas para encarar estas auditorías forenses.

2. ASPECTOS METODOLOGICOS DE ANALISIS

2.1. OBJETIVO GENERAL

Identificar y analizar, los factores que son preocupación constante, en términos de fraude y corrupción que afectan al gobierno, empresas y dependientes, generando alarmantes índices de fraude y corrupción en nuestra administración pública. Proponiendo para ello procedimientos y técnicas de auditoría forense para detectar y detener el fraude y corrupción.

2.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Exponer y fortalecer la conceptualización y aplicación en cuanto a un enfoque teórico y práctico que se requiere para el desarrollo de una auditoria forense, la misma que servirá de sustento y efectividad para constituirse en elementos de juicio y sanción en estratos judiciales.

Identificar las principales causas que dificultan la detección de actos que tanto mal ocasionan a toda una sociedad.

Desarrollar estrategias faciliten como detectar y detener el fraude y corrupción

2.3. JUSTIFICACIÓN

2.3.1. JUSTIFICACIÓN TEÓRICA

La justificación teórica se basa en el estudio de la "auditoria forense" como tema fundamental y controversial, que crea expectativas y deja muchas incógnitas. Dada su naturaleza y particularidad, esta especialidad, es el futuro de la fiscalización y la investigación científica, que sustenta los procedimientos de la eficiencia y eficacia en busca de medios altamente tecnificados, constituyéndose en pruebas para ser utilizadas como recursos de una operación de las economías fraguadas en la administración. Para ello, la investigación se orienta primeramente al campo de las auditorias especializadas, gubernamentales, políticas, sociales y hasta éticas.

Asimismo, es necesario abordar los campos de estudio generalizado del control interno, la administración y gerencias públicas, los sistemas de fiscalización del estado, comportamientos organizacionales, la contabilidad forense, general y gubernamental que guardan estrecha relación con la auditoria forense, general y gubernamental que guardan estrecha relación con la auditoria forense por ser el objetivo central del trabajo.

2.3.2. JUSTIFICACIÓN PRACTICA

Todas las entidades han sufrido una serie de malos manejos de recursos y bienes por lo que, continuamente se realizan denuncias de fraude y corrupción en la administración de recursos del estado y también en las empresas privadas. Por lo tanto, es necesario plantear acciones con miras a eliminar dichos males, siendo de necesidad, el implementar un nuevo y preciso instrumento de control conocido como auditoría forense, orientada particularmente al sector público, pero sin que ello deje libre también el campo de administración privada.

Dar un enfoque general de cómo, cuándo y porque se produce el fraude y la corrupción será uno de los principales objetivos de esta investigación, donde estableceremos pautas a fin de detectar, evitar e introducir elementos de control para que no se cometa este delito financiero. Al ser la Auditoria Forense una ciencia que permite reunir y presentar información financiera, contable, legal, administrativa e impositiva, en una forma que será aceptada por una corte de jurisprudencia contra los responsables de un crimen económico.

Fortalecer la conceptualización y aplicación en cuanto a prácticas, técnicas de investigación y procedimientos de auditoria forense será uno de los principales objetivos a lograr, las mismas que sirvan de sustento y efectividad para constituirse en elementos de juicio, a través del aporte científico realizado como contribución del presente enfoque, que permita establecer evidencias técnicas, de cómo, detectar y detener el fraude y corrupción

Mencionado lo anterior el fundamento y desarrollo de esta investigación pretende dar a conocer la existencia de la auditoria forense, con el fin de llegar a un análisis documental sobre las herramientas ofrecidas por dicha auditoria como instrumento o herramienta de apoyo al sistema de control que posee el sector público y empresarial de la ciudad y de esta manera medir su alcance y efectividad, igualmente dar al profesional de contaduría pública a prepararse y actualizarse conocimiento de esta rama de la contaduría investigativa que cada día causa más

curiosidad en los últimos años ha tomado mucha fuerza. El propósito de este trabajo es tener en cuenta lo importante y trascendental que es la auditoria forense como herramienta fundamental al momento de detectar el fraude y malversación de activos en las entidades públicas; consolidando y fortaleciendo los conocimientos adquiridos tanto a nivel contable como a nivel jurídico y legal y ampliando la visión laboral del contador público.

2.3.4. JUSTIFICACIÓN METODOLOGÍA

Esto se debe a que la investigación actual es de naturaleza científica y se basa en el hecho de que toda investigación surge de problemas observados que requieren soluciones viables. Para desarrollar este trabajo, se consideró la aplicación de métodos descriptivos basados en un diseño muestral, la identificación y validación de variables, y la selección de técnicas para estudiar y analizar los hechos ocurridos en la gestión discrecional de los recursos públicos y privados.

Un conjunto de procesos o pasos utilizados en las investigaciones científicas y de ingeniería es la observación y recopilación de datos posibles. El análisis y síntesis de procesos mentales de deducción e inducción, relaciones entre dos variables que intentan explicar provisionalmente las observaciones de una forma sencilla y visual.

Al aplicar esta metodología se llega al diagnóstico e investigación del problema analizado y luego se concluye que la estrategia puede resolver el problema abordado y contribuir al logro principal del propósito general de este estudio.

2.4. ALCANCE

2.4.1. ÁMBITO GEOGRÁFICO

Geográficamente, la investigación se realiza en Bolivia con una interrelación con todo el mundo, facilitando el desarrollo de las comunicaciones tecnológicas y entendiendo que el problema de estudio está generalizado y agravado en el mundo.

2.4.2. SECTOR ECONÓMICO

Los estudios se llevan a cabo en el sector servicios, en particular los responsables de la administración estatal de países donde se ha denunciado fraude y corrupción a gran escala en la gestión de los asuntos públicos y privados. A veces, las actividades privadas han influido en el estado en muchos casos.

2.4.3. METODOLOGÍA DEL DESARROLLO

Para avanzar formalmente un paso, una metodología se refiere a un conjunto de reglas que se siguen para expresar o hacer algo ondulado. En este sentido, los aspectos fundamentales del método corresponden al diseño del estudio, el diseño muestral, el diseño de lfe, la medición de las variables y el diseño de verificación de la herramienta de enriquecimiento con la recolección y documentación de la información requerida para el tema.

Por lo tanto, en este estudio, aplicamos un método descriptivo utilizando un muestreo técnico que puede juzgar y conceptualizar cada ley sobre actos dolosos y fraudes en el manejo de los recursos nacionales, y buscamos explicaciones específicas con las siguientes sugerencias. Adopción adecuada sin más dilación equivalente a prueba técnica, plenamente sustentada en derecho, a los efectos de sancionar al Tribunal, que puede y será un factor controlable que sustente la responsabilidad por tales hechos dolosos.

3. MARCO TEÓRICO

La Auditoría Forense, como "una ciencia que permite reunir y presentar información financiera, contable, legal, administrativa e impositiva, en una forma que será aceptada por una corte de jurisprudencia contra los perpetradores de un crimen económico". Continúan mencionando los autores, que constituye una rama importante de la contabilidad investigativa utilizada en la reconstrucción de hechos financieros, investigaciones de fraudes, cálculos de daños económicos y rendimientos de proyecciones financieras.(Aparicio Delgado Luis, 2003)

Las auditorías forenses son auditorías que se especializan en detectar, revelar y probar fraudes y delitos en el desarrollo de funciones públicas y privadas. Los tipos de fraude en la administración pública incluyen: conflicto de intereses, pistas, declaraciones falsificadas, omisiones, favoritismo, reclamos fraudulentos, falsificación, contratos encubiertos, malversación, conspiración, malversación, malversación, cohecho, representación, malversación, falsificación, extorsión, lavado de dinero, etc.

3.1. ANTECEDES DE LA AUDITORIA FORENSE

A través de la historia se han realizado distintos tipos de auditoría, tanto al comercio como a las finanzas de cada gobierno y país. 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 auditorías para determinar si las personas en posiciones de responsabilidad oficial en el gobierno y en el comercio estaban actuando y presentada información de forma honesta”¹

La contabilidad existe desde hace mucho tiempo, de hecho se encuentran en museos documentos relacionados con registros contables pertenecientes al antiguo Egipto, Sumer y todas las grandes civilizaciones del pasado, sin embargo, la auditoría forense nace cuando se vincula lo legal con los registros y pruebas contables y el primer documento legal conocido es el Código de Hammurabi, allí se expone, que si un comerciante reclama un pago realizado debe de mostrar el recibo, claro que este comerciante tendría su escriba o contador que fungiría como forense para presentar ante el juez el recibo correspondiente al pago y demostrar que el pago fue realizado; el Código de Hammurabi condenaba entonces al fraude o

¹ Delgado, Rafael. Auditoría Forense. El Perfil Profesional del Auditor Forense. 2010;

mentira del que negaba haber recibido el pago haciéndole pagar hasta seis veces el monto.²

La investigación forense comienza con el hecho histórico de que Al Capone fue arrestado durante la prosperidad sin precedentes del crimen organizado en los Estados Unidos durante la era de la prohibición del alcohol y los juegos de azar.

Se ganaron millones de dólares en actividades delictivas que lavaron dinero y permitieron que los capos de los principales sindicatos del crimen vivieran como magnates y escaparan de las garras de la ley. En la lucha contra estas actividades delictivas, se hizo poca justicia y no se dispuso de pruebas contra figuras como Al Capone, Lucky Luciano y Bugsy Siegel. Un contador de la oficina de impuestos buscó pruebas hasta que se le ocurrió la idea de exprimir a Al Capone en una factura de impuestos, y de repente, mientras revisaba los libros de la empresa blanqueada, encontró una gran cantidad de pruebas e incluso planchó el dinero de Al Capone.

Como resultado de la recopilación de pruebas relacionadas con el lavado de dinero y las boletas de depósito, la fiscalía encontró que el volumen de ventas excedía el volumen de ventas teórico de los lavadores de dinero y que había una gran diferencia entre el volumen de ventas real y el volumen de ventas informado. Aunque el asesinato, el crimen organizado y otros delitos cometidos por Al Capone nunca se probaron, los contadores forenses y los auditores pudieron probar el fraude fiscal y la organización se disolvió.

² MAINOU ABAD. Jaime. LINDEGAARD. Eugenia GÁIVEZ. Gerardo. LINDEGAARD. Jaime. Enciclopedia de la Auditoría. Barcelona. España: Océano Grupo Editorial. 2001. Páginas 7 y 8

Ante los grandes cambios en el mundo, la sociedad y las empresas, la auditoría ha evolucionado para adaptarse a estos nuevos procesos y afrontar grandes cambios. Dentro de este desarrollo, la auditoría se ha especializado en brindar nuevos modelos de auditoría, entre los cuales ha surgido la 'auditoría forense' como un nuevo soporte técnico para la auditoría gubernamental debido al aumento del fraude y la corrupción. Estas auditorías están disponibles tanto en el sector público como en el privado.

Las pruebas forenses son una de las áreas de las que menos se habla, pero se está convirtiendo rápidamente en una de las áreas más emocionantes e importantes en el entorno empresarial actual.

3.2. ORIGEN DEL TÉRMINO FORENSE

El término ciencia forense se asocia inicialmente con la ciencia forense y aquellos que practican la ciencia forense. Incluye a la mayoría de las personas que asocian esta palabra con autopsia (necro que significa muerte o muerte), patología (medicina que estudia las causas, síntomas y desarrollo de enfermedades bajo investigación) y autopsia. (examen) y disección del cuerpo para determinar la causa de la muerte).

Por su naturaleza, “el término forense corresponde a la palabra latina forensis, que significa público, y proviene del latín foro, que significa lugar público donde se realizan reuniones y juicios públicos. el lugar donde el tribunal conoce y determina la causa; Así, la ciencia forense se ocupa de la ley y su aplicación en la medida en que busca peritos competentes que ayuden a los jueces en los asuntos jurídicos que les afectan mediante la presentación de pruebas de carácter público. Corte actual en el foro”.

3.3. DEFINICIÓN DE AUDITORÍA FORENSE

Los peritajes forenses son una alternativa para combatir la corrupción porque permiten que los expertos presenten conceptos y opiniones de valor técnico a los

jueces, lo que permite que el poder judicial actúe con mayor certeza, especialmente en lo que respecta a la supervisión de la gestión financiera. El sistema de control e investigación proporciona las pruebas necesarias para descubrir los delitos cometidos por los funcionarios y empleados o los responsables directos. De esta forma se controlan varias estafas que perjudican la organización y desarrollo del país. "Ahora es reconocido internacionalmente como un conjunto efectivo de técnicas para prevenir e identificar fraudes fraudulentos y prácticas corruptas".

Por las razones anteriores, una auditoría forense es una auditoría profesional que se enfoca en la prevención y detección del fraude financiero a través de los siguientes enfoques:

Auditorías Forenses Preventivas. - Tiene por objeto prevenir, prevenir, detectar y responder, empoderar o asesorar a las organizaciones sobre su capacidad para prevenir el fraude financiero, y brindar servicios de asesoría para implementar programas y controles antifraude. sistema de gestión; Debido a esto, debe tomar medidas y tomar decisiones ahora para evitar fraudes en el futuro.

Auditoría forense detectivesca.- Tiene por objeto identificar la existencia de fraude financiero a través de una investigación profunda del fraude financiero y, entre otras cosas, el grado del fraude, sus efectos directos e indirectos, su posible clasificación (según el delito vigente , según lo prescrito por la ley).), los presuntos autores, cómplices y encubridores; Este enfoque es reactivo, ya que significa tomar acciones y decisiones actuales para incidentes de fraude que ocurrieron en el pasado.

3.4. CARACTERÍSTICAS DE LA AUDITORÍA FORENSE

Se pueden identificar varias características de una auditoría forense. Aquí están los aspectos más destacados:

- **Finalidad:** Prevención y detección del fraude financiero Cabe señalar que es potestad exclusiva del poder judicial determinar si se ha producido fraude

(delito). El médico forense, junto con las pruebas obtenidas, establece una nota de responsabilidad penal, que se eleva al juez para la consideración del veredicto.

- Alcance: período de investigación por fraude financiero (auditoría)
- Orientación: Revisión de estafas financieras verificadas; Tiene una visión de futuro para fomentar la implementación de los controles preventivos, de detección y correctivos necesarios para prevenir futuros fraudes financieros. Todos los sistemas de control interno brindan una seguridad razonable, pero no absoluta, para evitar errores y fraudes.
- Normas: Normas de Investigación de Normas Financieras y de Auditoría Interna, en lo que corresponda; derecho penal; Regulaciones de Fraude Financiero.
- Enfoque: Combatir la corrupción financiera, pública y privada.

3.5. FRAUDE Y ERROR SEGÚN LAS NORMAS DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL

Al verificar la conformidad de las leyes y reglamentos el auditor debe diseñar acciones de revisión que ofrezcan la garantía razonable de que se detecten errores, irregularidades o actos ilícitos que pudieran repercutir substancialmente sobre los valores que figuran en los estados financieros. La auditoría de regularidad (financiera) constituye un aspecto esencial de la fiscalización pública, por cuanto uno de los objetivos que se persigue es el de velar por la integridad y validez del presupuesto y las cuentas públicas. En virtud de ello, tanto el Parlamento como las autoridades destinatarias de los informes de auditoría están en condiciones de constatar con certeza la magnitud y evolución de las obligaciones financieras del Estado.³

³ (Centellas España Rubén, González Alanes Carlos, El Control Interno y Tratamiento Contable de las Disponibilidades, La Paz, Bolivia, 2004, Pág. 1-81

Para tal fin, se precisa que las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) procedan a examinar las cuentas y los estados financieros de la administración con el objeto de asegurar que las operaciones han sido debidamente contraídas, ordenadas, liquidadas y registradas; concluyendo ordinariamente con una “aprobación”, en el caso de no detectar irregularidad. Del mismo modo en las auditorías de alcance amplio se plantea la conveniencia de evaluar la conformidad de las leyes y reglamentos vigentes, para lo cual el auditor gubernamental está obligado a diseñar la auditoría de manera que ofrezca una garantía razonable de que se detecten actos ilícitos que pudieran afectar sus resultados.

En estos casos, sin restringir la independencia el auditor debe ejercer la debida diligencia y prudencia profesional al difundir las acciones y procedimientos de auditoría relativos a actos ilícitos, de modo que no se interfiera en posibles procedimientos legales. Cuando en la ejecución del trabajo de auditoría se evidencien indicios razonables de comisión de delito, en cautela de los intereses del Estado, el auditor, sin perjuicio de la continuidad del respectivo examen, debe emitir con la celeridad del caso, un Informe Especial, con el respectivo sustento técnico y legal, para que se efectúen las acciones pertinentes en forma inmediata en las instancias correspondientes.⁴

La aplicación de esta norma permitirá al auditor que con base en su juicio profesional y en observancia de las normas legales aplicables, ejerza su labor en los casos de evidencia, de indicios razonables de comisión de delitos, durante el desarrollo de su trabajo en la entidad auditada. La emisión del informe especial, no exime al auditor de su obligación de recomendar medidas inmediatas, en cautela de la recuperación del patrimonio del Estado.⁵(.)

⁴ Centellas España Rubén, González Alanes Carlos, Normas Técnicas para la Preparación de Estados Financieros, 4ta Edición, La Paz, Bolivia, 2004, Pág. 1-70.

⁵ Centellas España Rubén, González Alanes Carlos, Normas Técnicas para la Preparación de Estados Financieros, 4ta Edición, La Paz, Bolivia, 2004, Pág. 1-70

Algunas prácticas que incrementan el riesgo de fraude en el Estado:

1. Omisión de documentos.
2. Simulación contable.
3. Apertura de cuentas sin autorización.
4. Multiplicidad de cuentas a nombre de terceros.
5. Clonación de cuentas.
6. Encubrimiento de ingresos.
7. Endeudamiento ficticio.
8. Manipulación de contratos.
9. Usurpación de identidades.
10. Maquillaje tributario.
11. Cadenas políticas.
12. Personas ficticias.
13. Encubrimiento bancario por movimiento.
14. Participaciones familiares y venta entre vinculados.

3.6. TIPOS DE FRAUDE

Se considera que hay dos tipos de fraudes:

- Fraudes Internos
- Fraudes Externos

3.6.1. FRAUDE INTERNO

Son aquellas organizadas por uno o más individuos dentro de una institución para su propio beneficio. Este tipo de fraude a menudo implica el robo de información privilegiada u otra propiedad de la empresa; relaciones impropias con proveedores

o consultores que crean conflictos de intereses. El desvío de fondos de las empresas generalmente está implícito en el control interno a través de la violación de las reglas o procedimientos establecidos por la organización para controlar sus activos.

3.6.2. FRAUDE EXTERNO

Son aquellas realizadas por una o varias personas para obtener una ventaja, utilizando fuentes externas como bancos, clientes, proveedores, etc., que en muchos casos cuentan con una complicidad interna que les permite seguir normas y procedimientos internos y transgrediendo pruebas documentales generalmente permanece fuera de la organización.

3.7. CONTABILIDAD INVESTIGATIVA

La participación de los contadores en los procesos en curso, lo cual podría hacer pensar de manera equivocada que su intervención ocurre sólo después de iniciados.

Dadas las características de los delitos económicos, la participación del contador es definitiva en la etapa previa, precisamente para realizar las investigaciones y los cálculos que permitan determinar la existencia del delito y en lo posible su cuantía, de manera que la parte interesada tenga a mano elementos suficientes para decidir si los hechos y las circunstancias conocidas ameritan iniciar el proceso.⁷

De la misma manera, la participación del contador público en las discusiones sobre obligaciones dinerarias puede ser valiosa al momento de tomar la decisión de iniciar un proceso civil o de transar. La mayoría de las controversias en materia civil tienen un ingrediente económico y en ese campo siempre es importante la participación de los contadores público

⁷ Aparicio Delgado Luís, Tesis Maestral, Un Modelo Curricular de Auditores Forenses, La Paz, Bolivia, Pág. 1-117

4. MARCO CONCEPTUAL

La sociedad boliviana, compromete a las Autoridades ejecutivas del gobierno y a las organizaciones sociales en general la solución de múltiples problemas, sin embargo, éstos carecen de la capacidad para resolverlos. En el problema complejo de la corrupción y el fraude, que causa un daño significativo a la sociedad, indudablemente la solución parte de varios aspectos estructurales que involucran el compromiso integral en todos sus componentes; sin embargo, es bastante significativo que los mismos procedan de la orientación cultural y educativa en Auditoría Forense, comprometido con el proceso de especialización de los Contadores Públicos Autorizados.⁶ .

La sociedad en su conjunto, admite medidas paliativas, que no han resuelto el problema, como la concepción de una admisión cultural en convivir con estos males, con cierta tolerancia, que genera incredulidad e indiferencia en muchos para encontrar soluciones urgentes necesidades que plantea el combate contra el fraude y la corrupción, aduciendo sus incompetencias de formación académica y práctica en el dinámico desarrollo de las ciencias contables, económico, financieras y administrativas con la contextualización de las ciencias jurídicas, sociales y tecnológicas.

Con frecuencia las organizaciones deben enfrentar cambios en la estructura de sus procesos, muchas veces llevadas por las necesidades que surgen de su propio seno, otras como consecuencia de cambio de tamaño, fusiones, compras y tomas de posesión, nuevos productos, etc. En el diseño y monitoreo de estos procesos, resulta fundamental la evaluación de riesgos y la prevención del fraude, ya que estos son los momentos de mayor vulnerabilidad, interna y externa, que presentan las organizaciones.⁷

⁶ Aparicio Delgado Luís, Tesis Maestral, Un Modelo Curricular de Auditores Forenses, La Paz, Bolivia, Pág. 1-119

⁷ Centellas España Rubén, Gonzáles Alanes Carlos, Análisis Crítico de las Normas de Contabilidad y Auditoría, La Paz, Bolivia, 2008, Pág. 1-34

4.1. QUE ES LO FORENSE

En español, el primer significado se recoge del término latino forensis, que significa público. Tiene tres acepciones principales:

- 1) Pertenece al foro
- 2) Véase: medicina forense
- 3) Público y manifiesto.

El segundo significado surge del término latino foras, que significa fuera. Ex poco usado y es sinónimo de forastero.

En inglés también se encuentran dos significados:

Primero, proviene desde 1659 y corresponde al latín forasis, que significa público o al francés fórum que significa foro. Tiene tres acepciones:

- 1) Pertenece a, usado en, o adecuado para las cortes o para las judicaturas o para discusión y debate públicos.
- 2) Argumento retórico
- 3) Relacionado con o que trata con la aplicación de conocimiento científico a problemas legales (medicina, ciencia, patología, expertos).

Segundo, significado data de 1814 y tiene dos acepciones:

- 1) Un ejercicio argumentativo; y
- 2) El arte o estudio del discurso argumentativo.

Lo forense, por lo tanto, está estrechamente vinculado a la administración de justicia en el sentido de aportar pruebas de carácter público, que puedan ser discutidas y analizadas a la luz de todo el mundo ("el fors").

Existe un conjunto bastante amplio de disciplinas que aportan elementos científicos para la prueba. Tales disciplinas provienen de la medicina, física [20:48, 30/4/2023] +591 76589960: química, grafología, psiquiatría, psicología, biología, genética... también de la contabilidad y la auditoría.

Sin embargo, en la administración de justicia existen otros auxiliares que no necesariamente son forenses. Tal es el caso de los peritos contables los cuales ayudan a la administración de justicia, pero no son considerados como forenses.

4.2. LA AUDITORIA DE FRAUDE Y CORRUPCION

Esta auditoría generalmente se aplica, después que el hecho ha sido cometido es un proceso reactivo, pero también puede utilizarse para prevenir actividades fraudulentas controladas.

La "auditoría forense" en la actualidad es reconocida internacionalmente como un conjunto de técnicas efectivas para la prevención, identificación de actos irregulares de fraude y corrupción. Para asegurar su efectividad requiere de capacitación, entrenamiento y práctica; ya que la misión trazada de frenar el crimen financiero organizado, es de hecho una proeza de titanes.

Para la determinación y el esclarecimiento científico y técnico de estos hechos delictuosos, existen disposiciones burdas que parten desde convencimientos racionales hasta interpretaciones o varias equivocaciones que derivan a errores, omisiones, comisiones establecidas, custodias por rendir o préstamos a descargarse antes de convertirse en malversaciones.

4.3. LA EVIDENCIA FORENSE

Es analítica, proactiva y diseñada para asistir y poder establecer sistemas de organización y administración confiables.

Las habilidades forenses tienen relación con analizar no sólo las operaciones sino fundamentalmente los sistemas de control, que eviten situaciones de fraude.

4.4. ANÁLISIS FORENSE

Debe tener un enfoque global, total (holístico), debe aplicar un enfoque sistemático que busque la causa del problema.

La auditoría forense desde el planteamiento de sus procedimientos analíticos, constituye una herramienta nueva. Se basa en el trabajo en equipo y con asistencia especializada.

4.5. EL CODIGO DE CONDUCTA FORENSE

Es diferente al de la contabilidad tradicional o a la auditoría financiera, los auditores forenses enfocan las excepciones, cosas curiosas, irregularidades contables, patrones de comportamiento o conducta, no errores u omisiones que pueden presentarse en los libros.

4.6. COMPETENCIA PRINCIPAL DEL EXPERTO FORENSE

Esta competencia está enfocada a dos aspectos principales derivados en:

Primero:

- Revisión de Controles Internos y todo otro sistema de control existente en la entidad.
- Determina fortalezas y debilidades
- Diseña escenarios de potencialidades perdidas por fraude Establece situaciones excepcionales dudosas, altas, bajas muy poco frecuentes.
- Distingue el error fraudulento.
- Distingue entre ignorancia, error y fraude.
- Permite el seguimiento del flujo de fondos dentro y fuera de las cuentas, falsificaciones, datos, secuencias históricas, etc.

Segundo:

- Presenta un trabajo para ser sustentado ante una autoridad administrativa o judicial
- Diagnóstico, políticas administrativas y gerenciales. prácticas y procedimientos necesarios para realizar sus tareas de detección del fraude.
- Investiga nuevas modalidades de crimen o fraude.
- Adquiera habilidades a través del tiempo, debe ser intuitivo.

4.7. ENTORNO DEL AUDITOR FORENSE

ENTORNO DEL AUDITOR FORENSE



- Investigación y análisis de pruebas financieras.
- Desarrollo de aplicaciones computarizadas para asistir en el análisis y la presentación de pruebas financieras.
- Comunicar los resultados de sus investigaciones en reportes, pruebas y colección de documentos.
- Asistir en los procedimientos legales, incluyendo testificar en tribunales como un experto y preparar las ayudas visuales para respaldar la evidencia.
- Familiarizarse con los conceptos y procedimientos legales.
- Adicionalmente, debe poder identificar la esencia, por encima de la forma cuando está tratando algún tema.

4.8. PROCEDIMIENTO DE RESPUESTA DEL AUDITOR POR MALA CONDUCTA

Las organizaciones deben investigar y evaluar de manera responsable el impacto de las pérdidas económicas causadas por fraudes o delitos, ya sea internamente o por parte de terceros. Para ello, es necesario tener en cuenta que las pérdidas directas son causadas no solo por el nivel de fraude, sino también por otros factores como el deterioro de la imagen de la empresa, la moral de los empleados y las relaciones comerciales.

4.9. ORGANIZACIÓN

El diccionario de sociología de Pratt define la organización como "el proceso de distinguir funcionalmente una parte de otra, creando un complejo integrado de relaciones funcionales dentro del todo".

Otras definiciones, como las de Renate Mayntz en su libro "Soziologie de Organisation"

Otras definiciones como la de Renate Mayntz en su libro "Sociología de la Organización" (1972), considera "a las organizaciones como formaciones sociales, y solo en la medida en que cumplan tres características: a) el tratarse de formaciones sociales (como conjunto de personas); b) estar orientadas hacia fines específicos y; c) ser entes organizados"¹⁶, puede hablarse de una organización.

Mario Krieger en su libro "Sociología de las Organizaciones" (2001) destaca lo siguiente:

"Una organización es el conjunto interrelacionado de actividades entre dos o más personas que interactúan para procurar el logro de un objetivo común, a través de una estructura de roles y funciones, y en una división del trabajo". En la sociedad moderna, el hombre descubre que no tiene la habilidad, la fuerza, el tiempo o la resistencia para poder satisfacer sus necesidades y deseos por sí solo, entonces, en la medida en que varias personas interactúan y coordinan sus esfuerzos,

descubren que juntos pueden hacer más que cada uno de ellos por sí solo. La organización más incluyente, la sociedad, hace posible que, a través de la interrelación coordinada de actividades de cada uno de sus miembros, puedan satisfacerse también sus necesidades individuales y de grupo.

La administración de empresas examina la organización como una función administrativa y una parte integral del proceso administrativo. Para la administración, la palabra organización en la administración puede tener varios significados, de los cuales son esencialmente dos: Organización como unidad social que está orientada hacia fines específicos y conscientemente estructurada.

La organización es una entidad social porque está constituida por personas, y se halla orientada hacia objetivos porque está diseñada para alcanzar resultados; por ejemplo, obtener ganancias, como es el caso de las empresas en general, o proporcionar satisfacción social (clubes) etc. Está estructurada deliberadamente porque divide el trabajo, y su ejecución se asigna a los miembros de la organización, en este sentido, la palabra organización significa cualquier empresa humana conformada intencionalmente para conseguir determinados objetivos.⁸

Esta definición se aplica a todos los tipos de organizaciones, aunque tengan o no ánimo de lucro. Desde este punto de vista, la organización puede visualizarse desde dos aspectos distintos:

- Organización formal: basada en una forma racional del trabajo que especializa órganos y funciones en determinadas actividades. Es la organización formalizada de modo oficial.
- Organización informal: Se basa en relaciones de amistad (o de antagonismo) y el surgimiento de grupos que no aparecen en el organigrama ni en ningún otro documento formal.

⁸ Press, Eduardo. Psicología de las Organizaciones (Buenos Aires: Macchi, 2005), págs. 1,75

Organización como función administrativa y parte integrante del proceso administrativo. En este sentido, organización se refiere al acto de organizar, integrar y estructurar los recursos y los órganos involucrados en su administración; establecer relaciones entre ellos y asignar las atribuciones de cada uno. El ser humano es un ser social. Vivimos nuestra cotidianeidad con la cotidianeidad de los otros, y prácticamente todas las funciones de la sociedad tienen una alternativa de solución en alguna organización.

La premisa principal es considerar a la organización como un grupo humano, formado por un grupo de personas. Cada organización se caracteriza por el tipo de interacciones, las conductas que realizan los miembros que la integran; al estar una organización formada por personas, la conforman todos y cada uno de sus miembros, todos son necesarios, no hay componente superfluo. Por supuesto que los miembros de una organización van cambiando por distintas razones, esto hace que todo sistema social esté expuesto al cambio. Cuando cambia un miembro cambia el sistema social. Y, por último, el mecanismo fundamental que sostiene a las organizaciones, la comunicación, como base de las interacciones.

4.10. ORGANIZACIONES SIN FINES DE LUCRO

Las organizaciones sin fines de lucro son conocidas por muchos nombres que incluyen: organización sin fines de lucro, entidad sin fines de lucro, entidad sin fines de lucro, organización no gubernamental (ONG) y entidad semipública sin fines de lucro, pero generalmente una organización sin fines de lucro. Una organización con fines de lucro es cualquier organización no gubernamental incorporada bajo la ley estatal como una organización sin fines de lucro o caritativa y establecida para un propósito público. Estas organizaciones forman el tercer sector.

Las características que distinguen a una organización sin fines de lucro de una empresa con fines de lucro son las siguientes:

a) Aportaciones de montos significativos de recursos de proveedores que no esperan un reembolso monetario proporcional o compensado.

b) Fines operativos distintos de la provisión de bienes o servicios con fines lucrativos.

c) Ausencia de intereses del propietario como los de la sociedad mercantil.

4.11. TIPOS DE FRAUDE FINANCIERO Y CORRUPCIONES EN LAS ORGANIZACIONES

El fraude financiero dentro de una organización es un acto de distorsionar la información financiera con el fin de dañar a otros y se puede clasificar de la siguiente manera.

Fraude Corporativo: Fraude en el cual las organizaciones (alta dirección y/o directorios) perjudican a los usuarios de los estados financieros (prestamistas, inversionistas, accionistas, estado, sociedad).

Defraudación laboral (personal, malversación de bienes): Acto en el que uno o varios empleados perjudican a la organización.

4.11.1 FRAUDE Y CORRUPCIÓN

Fraude

Se define como la distorsión intencionada de los estados financieros u otros registros por parte de personas internas o externas a la entidad, con el fin de encubrir la apropiación indebida de activos para beneficio personal.

Corrupción

Se define como el ofrecimiento, dádiva, intento, solicitud o aceptación de un estímulo o recompensa que podría influir en las acciones tomadas por la entidad, sus miembros o sus funcionarios. en contra de sus intereses

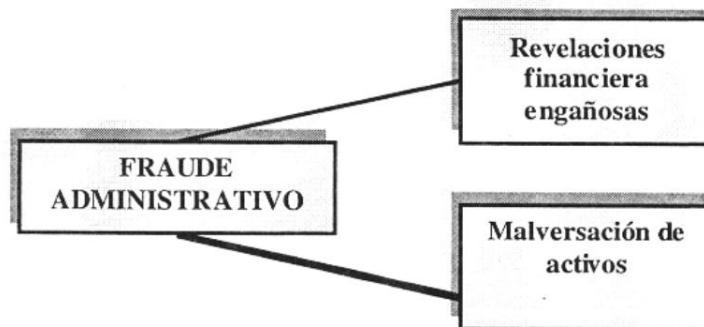
¿QUÉ ES EL FRAUDE?

Normalmente representa un crimen financiero no violento perpetrado contra empresas, gobiernos u otros individuos. Un acto ilegal o un conjunto de actos ilegales cometidos por medios no físicos mediante encubrimiento y astucia, para obtener dinero o propiedades, para evitar el pago del dinero o de las propiedades perdidas o para obtener beneficios personales o ventajas empresariales.

4.11.2. EL FRAUDE DESDE LA PERSPECTIVA DE LOS AUDITORES FORENSES

A pesar de que el fraude constituye un amplio concepto legal, el interés de los auditores se refiere especialmente a actos fraudulentos que originan una declaración errónea de los informes financieros.

El factor primario que distingue el fraude del error es el hecho de si la acción que dio lugar a la declaración errónea de los informes financieros fue intencionado o no intencionado.



4.11.3. REVELACIONES FINANCIERAS ENGAÑOSAS

La preocupación por las revelaciones financieras engañosas es lo que propiamente dio origen al análisis del fraude en los estados financieros y a la búsqueda de diversos mecanismos para combatirlo, ya sea mediante la auditoría financiera, el control interno o los códigos de ética 3.

En este sentido, el fraude administrativo es definido como la representación equivocada e intencional de cantidades o revelaciones en los estados financieros con el propósito de engañar a los usuarios de los estados financieros.

En todo caso, un problema de enorme impacto social y un compromiso de la profesión contable por aportar soluciones efectivas.

4.12. TRIANGULO DEL FRAUDE

En cuanto al fraude, el llamado “triángulo del fraude” es uno de los conceptos fundamentales de la Declaración de Estándares de Pruebas de ADN (SAS), que es una ayuda para que el probador comprenda y evalúe los riesgos de fraude en la organización.

GRAFICO N°1 ESQUEMA DEL TRIANGULO DEL FRAUDE



“El fraude involucra tres aspectos fundamentales anteriormente señalados”:

- Incentivo/Presión. - Se trata sobre quienes cometen el fraude que a menudo son de tipo financiero, siendo la causa la necesidad, justificación o desafío.

- Oportunidad. - Se presenta cuando los empleados se encuentran en una posición de confianza y esto les permite los actos irregulares pretendidos, las debilidades del control interno o la posibilidad de ponerse de acuerdo con otros directivos o empleados para cometer fraude.
- Racionalización. - Es la actitud equivocada de quien comete o planea cometer un fraude tratando de convencerse a sí mismo consciente o inconscientemente, de que existen razones válidas que justifican su comportamiento impropio; es decir, tratar de justificar el fraude cometido

5. MARCO LEGAL

Riesgo de auditoría y materialidad al realizar una auditoría Esta Norma establece que la existencia del riesgo de auditoría está implícita en la frase "en nuestra opinión" y que el riesgo de auditoría es el riesgo de que el auditor no cambie repentina y apropiadamente su opinión de auditoría sobre los estados financieros. que son materiales se expresan incorrectamente.

También especifica que el auditor planificará la auditoría para limitar el riesgo antes mencionado a un nivel bajo que sea razonable a su juicio profesional para expresar una opinión sobre los estados financieros de que el riesgo de auditoría puede evaluarse cuantitativamente o no cuantitativamente, y que el auditor debe considerar a nivel de cuenta individual o clase de transacción.

5.1. INSTITUTO DE INVESTIGADORES FORENSES

El Instituto de Investigadores Forenses es “un órgano dependiente administrativa y financieramente de la fiscalía general de la República, que está encargado de realizar, con autonomía funcional, todos los estudios científicos – técnicos requeridos para la investigación de los delitos o la comprobación de otros hechos por orden judicial”.⁹

⁹ Ley No. 1970 Nuevo Código de Procedimiento Penal Boliviano del 25 de marzo de 1999, en su Título II, Capítulo II, Art. 75°

Artículo 75°.- (Instituto de Investigaciones Forenses). El Instituto de Investigaciones Forenses es un órgano dependiente administrativa, y financieramente de la Fiscalía General de la República. Estará encargado de realizar, con autonomía funcional, todos los estudios científico - técnicos requeridos para la investigación de los delitos o la comprobación de otros hechos mediante orden judicial. Los Directores y demás personal del Instituto de Investigaciones Forenses serán designados mediante concurso público de méritos y antecedentes. Cuando la designación recaiga en miembros activos de la Policía Nacional, éstos serán declarados en comisión de servicio sin afectar su carrera policial.

La organización y funcionamiento del Instituto de Investigaciones Forenses serán reglamentados por la Fiscalía General de la República. ”.¹⁰

5.2. LEY DE LUCHA CONTRA LA CORRUPCIÓN

La corrupción es un fenómeno que ha cobrado gran importancia en los últimos tiempos debido al impacto negativo que tiene en el desarrollo de las sociedades, los sistemas políticos y las democracias, y tiene diversas causas y orígenes de carácter social, cultural, económico y político. “En Bolivia, con la creación de la Secretaría Anticorrupción, posteriormente ascendida al nivel de Delegación Presidencial, se inició un nuevo enfoque, cuya principal característica es la creación de un organismo dedicado específicamente a la lucha contra la corrupción a través de su prevención, por ejemplo, a través de promociones y el seguimiento de casos notoriamente públicos.

Sin embargo, se debe hacer notar que Bolivia desde las medidas de ajuste estructural, creó un contexto institucional y normativo que, si bien no apuntó específicamente a la corrupción como un hecho a ser combatido por el Estado, sentó las bases estructurales y el marco, por ejemplo en materia del sistema judicial; en este sentido, debemos mencionar que este proceso contempló la reforma de la administración de justicia a través de la aprobación del Nuevo Código de

¹⁰ Ley N°. 1970 Nuevo Código de Procedimiento Penal Boliviano del 25 de marzo de 1999

Procedimiento Penal, así como la aprobación de Leyes de reforma institucional como la Ley SAFCO y sus normas básicas, la Ley del Ministerio Público, la creación del Defensor del Pueblo y el Tribunal Constitucional, la Ley Orgánica del Poder Judicial, la Ley del Estatuto del Funcionario Público, la Ley de Aduanas, la Ley de Participación Popular y la Ley de Procedimientos Administrativos”¹¹

5.3. LEY 1178 DE ADMINISTRACIÓN Y CONTROL GUBERNAMENTALES (SAFCO)

La ley 1178 “es la encargada de regular los sistemas de administración y control de los recursos del estado y su relación con los sistemas nacionales de planificación e inversión pública”, estas disposiciones legales son insuficientes para una lucha abierta contra estos delitos financieros, pero las mismas no han sido diseñadas para descubrir específicamente irregularidades y muchas veces los hallazgos, se constituyen en solo indicios de responsabilidad administrativa, ejecutiva, penal o civil, que no tienen la suficiente certidumbre de convertirse en pruebas definitivas e integrales para la sanción por abogados y jueces.¹²

Asimismo, para combatir estos delitos, necesitamos crear leyes uniformes que moldeen, formulen efectivamente y sancionen a quienes perpetran el fraude y la corrupción. Su evaluación nos permite identificar y evaluar aspectos de mejora de las organizaciones y sistemas hacia un mejor ajuste y un mejor servicio. No está necesariamente relacionado con el aspecto de detección de fraude y corrupción.

Artículo 15º.- La auditoría interna se practicará por una unidad especializada de la propia entidad, que realizará las siguientes actividades en forma separada, combinada o integral: evaluar el grado de cumplimiento y eficacia de los sistemas de administración y de los instrumentos de control interno incorporados a ellos;

¹¹ Propuesta Institucional, Cámara Nacional de Comercio, Anteproyecto de Ley de Lucha Contra la Corrupción, pág. 1-2

¹² Ley Nº 1178 del 20 de Julio de 1990, de Administración y Control Gubernamentales de Bolivia, pág. 3

determinar la confiabilidad de los registros y estados financieros; y analizar los resultados y la eficiencia de las operaciones.

La Unidad de auditoría interna no participará en ninguna otra operación ni actividad administrativa y dependerá de la máxima autoridad ejecutiva de la entidad, sea ésta colegiada o no, formulando y ejecutando con total independencia el programa de sus actividades. Todos sus informes serán remitidos inmediatamente después de concluidos a la máxima autoridad colegiada, si la hubiera; a la máxima autoridad del ente que ejerce tuición sobre la entidad auditada; y a la Contraloría General de la República¹³

Artículo 16º.- La auditoría externa será independiente e imparcial, y en cualquier momento podrá examinar las operaciones o actividades ya realizadas por la entidad, a fin de calificar la eficacia de los sistemas de administración y control interno; opinar sobre la confiabilidad de los registros contables y operativos; dictaminar sobre la razonabilidad de los estados financieros; y evaluar los resultados de eficiencia y economía de las operaciones. Estas actividades de auditoría externa posterior podrán ser ejecutadas en forma separada, combinada o integral, y sus recomendaciones, discutidas y aceptadas por la entidad auditada, son de obligatorio cumplimiento.¹⁴

6. MARCO METODOLÓGICO

6.1 METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN DEL FRAUDE Y CORRUPCIÓN

Una manera adecuada para enfocar un servicio de auditoría forense con miras a detectar y determinar los hallazgos de fraude y corrupción en la administración de empresas, es establecer una metodología que conste de elementos definidos, consistentes e integrales. En el afán de plantear una de las tantas metodologías adecuadas inclusive a una situación de características particulares al tipo de fraude

y corrupción prevista y la naturaleza de la organización y sistemas implantados, se estipula los cuatro pasos siguientes:

6.2. ENFOQUE

Cualitativa

Hace uso de herramientas tales como cuestionarios, encuestas, mediciones y otros equipos para recoger información numérica o medible. Usa la recolección de datos sin medición numérica para descubrir o afinar la investigación en el proceso de interpretación. Se verificó la auditoria forense como herramienta para la contraloría general del estado, en la detección de fraudes contra el patrimonio público que no son cumplidos, debido a varias razones entre ellas la inexistencia de un procedimiento de ejecución especializado en materia contable.

Exploratoria

Esta investigación se centra más en el conteo y clasificación de características y en la construcción de modelos estadísticos y cifras para explicar lo que se observa. brindar una descripción completa y detallada del tema de investigación. Por lo general, tiene un carácter más exploratorio.

6.3. TIPO DE INVESTIGACIÓN.

La presente investigación se desarrolla citando diversos postulados de autores de material metodológico, tomando como referencia el tipo de problema. Según este método se tipifica como un tipo de investigación Documental Descriptiva, por cuanto pretende identificar características y fundamentos relevantes que faciliten poner en manifiesto criterios tecnológicos expresa que la investigación documental “es un proceso basado en la búsqueda, recuperación, análisis, crítica e interpretación de datos secundarios, es decir, los obtenidos y registrados por otros investigadores en fuentes documentales, impresas, audiovisuales o electrónicas”.

6.3.1. DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN

Para desarrollar esta investigación se ha aplicado el Método Analítico-Descriptivo, a través del cual hemos hecho un repaso histórico a la situación de la auditoría forense como herramienta para la contraloría general del estado, en la detección de fraudes contra el patrimonio público.

Se ha aplicado también en la integridad de todo este trabajo el Método Descriptivo, porque la investigación principalmente describe una realidad. La investigación es de naturaleza descriptiva, analítica, aplicada, primero se describirá una realidad, luego se analizará está, posteriormente se aplicaran los datos analizados y por último se elaborará junto a las conclusiones unas recomendaciones. El diseño documental o bibliográfico, se aplica en investigaciones donde se pretenda abordar un tópico tecnológico y la estrategia se limita a recolectar y registrar información de fuentes documentales como documentos, libros, Pagina Web, entre otros.

6.3.2. Métodos

Este trabajo se basa en la investigación documental ya que fue realizado mediante el apoyo del trabajo, libros, documental, Pagina Web y diferentes opiniones de autores relacionados con el tema de la auditoría forense como herramienta para la contraloría general del estado, en la detección de fraudes contra el patrimonio público. Los instrumentos son los medios materiales que se emplean para recoger y almacenar la información y se han empleado en esta investigación diversos métodos de recolección de datos como análisis de textos bibliográficos y electrónicos, artículos de prensa, y otros. La presente investigación al catalogarse de tipo documental y de diseño bibliográfico, basa su contenido en la lectura y sustracción de información.

6.3.3. TÉCNICAS E INSTRUMENTOS

Los instrumentos diseñados para este fin, es necesario procesarlos, es decir, elaborarlos mediante la cuantificación y su tratamiento investigativo nos permitirán

llegar a conclusiones en relación con el tema planteadas cualquiera que sea la técnica empleada para ello, no es otra cosa que el registro de los datos obtenidos por los instrumentos empleados, mediante una técnica analítica en la cual se comprueba y se obtiene las conclusiones”.

6.4. RECOPIACIÓN DE EVIDENCIAS DE FRAUDE

Una vez que hay indicios, búsqueda de las evidencias suficientes para garantizar la investigación se recopilan evidencias para determinar si el fraude ha tenido lugar. Las evidencias son recogidas para determinar quién, qué, cuando, donde, por qué y cómo se ha cometido el fraude.

Un modo de organizar las evidencias de tal modo que todos los elementos del fraude sean considerados, es usar cuadros de vulnerabilidad. Un cuadro de vulnerabilidad muestra lo siguiente:

Síntomas del fraude que indican una creciente posibilidad de que el fraude está ocurriendo.

- Activos que han desaparecido o han sido robados. Individuos que han podido llevarse los activos.
- Modos en que el robo ha podido ocurrir.
- Métodos que el autor ha utilizado para esconder el fraude.
- Presiones que han podido motivar el fraude.
- Racionalizaciones que se han podido usar para justificar el gusto.
- Controles internos que han quedado en entredicho o, que faltan y han proporcionado la oportunidad de cometer y ocultar el fraude Para evitar que aparezcan sospechas e implicar a gente inocente es costumbre. en la búsqueda de evidencias, hacer lo siguiente:
- Referirse a la "investigación" con una palabra menos intimidatoria como auditoría o solicitud.

- Empezar usando técnicas de investigación que no sean fácilmente reconocibles.
- Involucrar, al comienzo, al menor número posible de personas.
- Trabajar gradualmente hacia el sospechoso principal, hasta que finalmente sea confrontada la versión en una entrevista

6.5. EVALUACIÓN DE LAS EVIDENCIAS DETECTADAS

En este paso las evidencias recopiladas se estudian para determinar si son suficientes como para valorar y reportar eficazmente el fraude. Obsérvese que la evidencia no es recogida para obtener una opinión de si el fraude ha ocurrido ni tampoco para "probarlo" ya que esto se debe hacer en los tribunales.

Sin embargo, la evidencia debe ser evaluada para determinar si es completa y precisa. Si no se considera suficiente será necesario recoger más evidencias. Las evidencias también pueden ser evaluados para determinar las mejores acciones a realizar por la compañía (ir a los tribunales, conseguir que el autor declare, etc.)

6.6. ELABORACIÓN DEL INFORME CON LOS HALLAZGOS

La fase final de la investigación del fraude es escribir los resultados. Esto supone un reto, ya que el informe del fraude normalmente es la única evidencia disponible para sustentar la investigación del fraude. El informe es muy importante, ya que los pleitos se ganan o se pierden en base a la calidad del informe del fraude.

Algunas recomendaciones importantes para la elaboración de un buen informe de fraude son:

- Preciso
- Oportuno
- Exhaustivo
- Imparcial

- Claro
- Relevante
- Completo

Un informe de fraude nunca debe contener una conclusión u opinión de cómo el fraude tuvo lugar. Cuando un caso va a los tribunales el informe de fraude es admitido como prueba. Si contiene opiniones y conclusiones, el abogado defensor puede usarlo para demostrar prejuicios hacia su cliente.

EL INFORME “COSO” EN LA AUDITORIA FORENSE



7. ANALISIS SOBRE EL POSICIONAMIENTO DEL FRAUDE Y CORRUPCIÓN

7.1. ALGUNAS CARACTERÍSTICAS DE LA PERSONA QUE COMETE FRAUDE

- Desarrolla una actividad profesional de tipo mercantil.
- Pertenece a las clases sociales altas (no necesariamente)
- Su inteligencia y astucia se prueban en la facilidad que tiene para evitar ser descubierto, presentando el hecho como consecuencia del azar o atribuyendo a terceros.
- Es especialmente peligroso por el daño que produce y por sus aptitudes personales, que lo hacen aparecer como un honorable ciudadano, favorecido por el destino.

- Aunque está al corriente de la ilegalidad de sus actos no los considera criminales porque simplemente cree que su alta posición social le otorga un derecho de violar la ley, sobre todo cuando entiende seguir un fin de interés social.
- Considera a la ley injusta o irracional.
- El hecho ilícito es cometido con cierta habitualidad en el grupo a que pertenece,

7.2. OPERACIONALIZACION DE LAS VARIABLES DE CAUSA

- Se produce en el mundo de las relaciones mercantiles en general.
- Sus modalidades son tan variadas como la propia actividad económica. Tiene apariencia externa de legalidad.
- La acción delictiva por lo general se oculta bajo un mando de negociaciones o transacciones aparentemente lícitas.
- Es ejecutado de manera ingeniosa, compleja y resulta normal que el delincuente económico se valga de especialistas en diferentes materias para el desarrollo de la acción, aprovechándose también del avance tecnológico y científico.
- Algunas veces trasciende las fronteras nacionales.
- La ejecución del hecho generalmente tiene una prolongada duración.

7.3. OPERACIONALIZACION DE LAS VARIABLES DE EFECTO

- Los daños materiales típicos de la delincuencia económica son los financieros, sin embargo, hay otros que afectan la integridad física o la salud.
- Eso ocurre, por ejemplo, con los fraudes alimenticios, las manipulaciones con medicinas, cosméticos y otros.
- Pérdida de confianza en el tráfico mercantil.
- Deformación del equilibrio de mercado
- Eliminación de la competencia.

- Reacción en cadena de víctimas por delito económico.
- Falsificaciones documentales, cohecho o soborno, falsedad ideológica fraude y otros.

7.4. DELITOS FINANCIEROS

Estafa es el que induciendo a otras personas a error o manteniéndolo en él, por medio de la simulación de hechos falsos o el ocultamiento o deformación de hechos verdaderos, utilizados para obtener un beneficio patrimonial

Ofrecimiento fraudulento de efecto de comercio, que es el ofrecimiento al público de bonos acciones u obligaciones de sociedades comerciales disimulando, ocultando hechos, circunstancias verdaderas, afirmando, haciendo entrever hechos o circunstancias falsas.

Publicación de estados financieros, será sancionado quien a sabiendas publicare o autorizare un balance general, estado de ganancias y pérdidas, estado de flujo de fondos, estado de utilidades retenidos (no distribuidas) estado de origen y aplicación de fondos, estado de evolución patrimonial, estados de costos de producción y ventas, estados presupuestarios o las correspondientes memorias, falsos o incompletos.

Administración fraudulenta, al que, por cualquier razón, teniendo a su cargo el manejo, la administración o el cuidado de bienes ajenos, perjudicará a su titular alterando en sus cuentas lo precios o condiciones de los contratos, suponiendo operaciones o gastos, exagerando los que hubiera hecho, ocultando o reteniendo valores o empleándolos abusivamente.

Quiebra fraudulenta, quien se declara en quiebra, simulando deudas, enajenaciones, gastos, perdidas o créditos, también se puede dar una quiebra fraudulenta por:

- Sustraer, ocultar bienes que correspondieren a la masa o no justificar su salida o enajenación.
- Conceder ventajas indebidas a cualquier acreedor.
- Haber sustraído, destruido o falsificado en todo o en parte libros u otros documentos contables, o no los hubiere llevado de modo que hiciere imposible la reconstrucción del patrimonio o el movimiento de los negocios.

Quiebra culposa, cuando el comerciante declarado en quiebra que haya determinado su propia insolvencia y perjudicando a sus acreedores por sus gastos excesivos con relación al capital, especulaciones ruinosas, luego, abandono de sus negocios o cualquier otro acto de negligencia o imprudencia manifiesta.

Legitimación de capitales provenientes del narcotráfico, quien interviniera en cualquier tipo de contrato, ya sea real o simulado, de enajenación de inversión, de ignoración, de cesión, de conversión, de transferencia, de guarda, o de encubrimiento de la naturaleza, origen ubicación, destino o circulación de las ganancias, cosas, valores, títulos o bienes provenientes de los hechos delictivos siempre que hubiera conocido ese origen de los recursos o a eludir las consecuencias jurídicas de ellas, independientemente del lugar de esos actos ilícitos se hubieran cometido.

7.5. DELITOS COMETIDOS POR FUNCIONARIOS PUBLICOS

Peculado:

Cuando el funcionario público, aprovechando el pago que desempeña apropiare de dinero, valores o bienes de cuya administración, cobro o custodia se hallare encargado

Sanción:

Privación de libertad de tres a ocho años y multa de sesenta a doscientos días.

Malversación:

Cuando el funcionario público, diere lugar a que los caudales que administra, perciben o custodia, una aplicación distinta de aquella a que estuvieren destinados.

Sanción:

Reclusión de un mes a un año o multa de veinte a doscientos cuarenta días.

Si del hecho resultare daño o entorpecimiento para el servicio público, la sanción será agravada en un tercio.

Cohecho pasivo propio:

Cuando el funcionario público o autoridad, para hacer o dejar de hacer un acto relativo a sus funciones o contrario a los deberes de su cargo, recibiere directamente o por interpuesta persona, para si un tercero, dádivas o cualquier otra ventaja o aceptare ofrecimiento o promesas.

Sanción:

Presidio de dos a seis años y multa de treinta a cien días.

Uso indebido de influencias:

Cuando el funcionario público o autoridad que, directamente o por interpuesta persona y aprovechando de las funciones que ejerce o usando indebidamente de las influencias derivadas de las mismas, obtuviese ventajas o beneficios, para si o para un tercero.

Sanción:

Presidio de dos a ocho años y multa de cien a quinientos días. Beneficios en razón del cargo:

Cuando el funcionario público o autoridad, en consideración a su cargo, admitiere regalos otros beneficios.

Sanción:

Reclusión de uno a tres y multa de sesenta a doscientos días. Omisión de declaración de bienes y rentas:

Cuando el funcionario público, conforme a la ley estuviere obligado a declarar sus bienes y rentas a tiempo de tomar posesión de su cargo y no lo hiciere.

Sanción:

Multa de treinta días.

Negociaciones incompatibles con el ejercicio de funciones públicas:

Cuando el funcionario público, por si o por interpuesta persona o por acto simulado se interese y obtuviese para si o para un tercero un beneficio ilícito en cualquier contrato, suministro, subasta u operación en que interviniera por razón a su cargo.

Sanción.

Privación de libertad de uno a tres años y multa de treinta a quinientos días.

Cuando el funcionario público o autoridad que con abuso de su condición o funciones, exigiere o obtuviere dinero u otra ventaja ilegítima o en proporción a la fijada legalmente, en beneficio propio o de un tercero.

Sanción:

Presidio de dos a cinco años.

Exacción:

Cuando el funcionario público que exigiere u obtuviese las exacciones expresadas en el artículo anterior para convertirlas en beneficio de la administración pública.

Sanción:

Presidio de un mes a dos años.

Si usare alguna violencia, la sanción será agravada en un tercio.

7.6. RESOLUCIÓN CONTRARIAS A LA CONSTITUCIÓN Y A LAS LEYES

Cuando el funcionario público o autoridad que dictare resoluciones u órdenes contraria a la Constitución o a las leyes o ejecutadas o hiciere dichas resoluciones u órdenes.

Sanción:

Reclusión de un mes a dos años:

Incumplimiento de deberes:

Cuando el funcionario público, ilegalmente omitiere, rehusare hacer o retardare algún acto propio de su función.

Sanción:

Reclusión de un mes a un año.

Denegación de auxilio:

Cuando el funcionario público encargado de la fuerza pública que rehusarse, omitiere o retardare, sin causa justificada, la prestación de un auxilio legalmente requerido por autoridad competente.

Sanción:

Reclusión de seis meses a dos años.

Abandono del cargo:

Cuando el funcionario público que, con daño del servicio público, abandonare su cargo sin haber cesado legalmente en el desempeño de éste.

Sanción:

Multa de treinta días.

El que incitare al abandono colectivo del trabajo a funcionarios públicos, incurrirá en reclusión de un mes a un año y multa de treinta a sesenta días.

Nombramientos ilegales:

Cuando el funcionario público propusiere en tema o nombrare para un cargo público a persona que no reuniere las condiciones legales para su desempeño.

Sanción:

Multa de treinta a cien días.

7.7. DELITOS COMETIDOS POR PARTICULARES**Cohecho activo:**

El que directamente o por interpuesta persona, diere o prometiére a un funcionario público o autoridad, dádivas o cualquier otra ventaja, para hacer o dejar de hacer algo relativo a sus funciones.

Sanción:

Pena del Art. 145, disminuida en un tercio.

Resistencia a la autoridad:

El que resistiere o se opusiere, usando violencia o intimidación, a la ejecución de un acto realizado por un funcionario público o autoridad en el ejercicio legítimo de sus funciones o a la persona que le prestare asistencias a requerimientos de aquellos o en virtud de una obligación legal.

Sanción:

Reclusión de un mes a un año.

Desobediencias a la autoridad:

El que desobedeciere una orden emanada de un funcionario público o autoridad, dada en el ejercicio legítimo de sus funciones.

Sanción:

Multa de treinta a cien días.

Impedir o estorbar el ejercicio de funciones:

El que impidiere o estorbare a un funcionario público el ejercicio de sus funciones.

Sanciones:

Reclusión de un mes a un año.

Desacato:

El que por cualquier medio calumniar, injuriar o difamar a un funcionario público en el ejercicio de sus funciones o a causa de ellas.

Sanción:

Privación de libertad de un mes a dos años.

Si estos actos fueren dirigidos contra el Presidente o Vicepresidente de la República, Ministro de Estados o de la Corte Suprema o de un miembro del Congreso, la sanción será agravada en una mitad.

Anticipación o prolongación de funciones:

El que ejerciere funciones públicas sin título o nombramiento expedido por autoridad competente y sin haber llenado otros requisitos exigidos por ley.

En la misma pena incurrirá el que después de habersele comunicado oficialmente que ha cesado en el desempeño de un cargo público, continuare ejerciéndolo en todo o en parte.

Sanción:

Prestación de trabajo de dos a seis meses.

Ejercicio indebido de profesión

El que indebidamente ejerciere una profesión para la que requiere título, licencia, autorización o registro especial.

Sanción:

Privación de libertad de uno a dos años.

7.8. CARACTERISTICAS DEL FRAUDE

El fraude está rodeado de toda una serie de irregularidades y actos ilegales, caracterizados por el engaño intencional, puede ser perpetrado para el beneficio o perjuicio de la organización y por personas tanto dentro como fuera de esta.

El fraude diseñado para beneficiar la organización, generalmente produce tal beneficio al explorar una ventaja deshonestas, que también puede engañar a un tercero, los perpetradores de dichos fraudes son usualmente beneficiarios indirectos, en razón a que les resulta un beneficio personal al involucrar a la organización en tal acción. Algunos ejemplos son: La venta o asignación de activos ficticios o falsificados.

- Pagos indebidos, tales como contribuciones políticas ilegales, cohechos o sobornos, comisiones o sobresueldos a empleados del gobierno intermediarios ante el gobierno, agentes o proveedores.
- Presentación o valuación impropia e intencional de transacciones, activos, obligaciones o ingresos.
- Valoración impropia e intencional de una transferencia. Así, por ejemplo: valoración de bienes intercambiados entre filiales.
- Transacciones impropias o intencionales entre filiales en las cuales una parte recibe algún beneficio no obtenido legalmente.
- Evitar el registro o detalle de la información significativa, para mejorar la imagen financiera de la organización ante terceros.
- Realizar negocios o actividades prohibidas, tales como aquellas que violen la ley, las reglamentaciones o los contratos.

7.9. EVASIÓN DE IMPUESTOS

Los fraudes perpetrados en detrimento de la organización generalmente procuran beneficio directo o indirecto de un empleado, otro individuo u otra empresa. Así, por ejemplo:

Aceptación de sobornos o comisiones.

- Desfalco, tipificado como la indebida apropiación de dinero o bienes y la falsificación de registros contables para cubrir el ilícito, haciendo difícil su detección.
- Cancelación intencional o falso de situaciones o información no realizada.
- Presentación indebida de reclamos por servicios o bienes no suministrados a la organización.
- A título de ejercicio presentamos varios ejemplos de condiciones o hechos que
- incrementen el riesgo de fraude o error.
- Cuestionamiento de la integridad o competencia de la administración y gerencia.
- La administración es dominada por una persona o grupo pequeño y no hay una junta o comité de supervisión efectivo.
- Existe una estructura polémica cuya complejidad no parece estar justificada.
- No se toman medidas correctivas en los puntos débiles importantes
- del control interno, en que tales medidas correctivas son factibles.
- Existe un alto índice de rotación del personal básico financiero contable.
- Existe una importante y prolongada carencia de personal en el departamento de contabilidad, finanzas y administración. Existen cambios frecuentes de auditores o de asesores legales.

Presiones inusuales internas o externas.

El sector de actividades está en declive y las quiebras se incrementan. Existe un capital de trabajo inadecuado debido a la declinación de las utilidades o a una expansión demasiado acelerada.

La calidad de las ganancias se deteriora; por ejemplo, por incrementos en el riesgo en las ventas a crédito. La entidad necesita obtener una tendencia ascendente de las utilidades para sustentar el precio de mercado de sus acciones.

Caso: Anderson-Enron.

La entidad posee una inversión importante en una actividad o línea de productos en que observa un cambio acelerado.

La entidad depende de uno o unos productos o clientes.

Existe presión sobre el personal contable para terminar los estados financieros en un periodo de tiempo inusualmente corto. Transacciones inusuales.

Transacciones inusuales, especialmente cerca de fin de año, que tengan un efecto importante sobre las ganancias.

Transacciones o tratamientos contables complejos. Pagos por servicios por ejemplo abogados, consultores que parezcan excesivos en relación con los servicios recibidos.

Problemas para obtener evidencia de auditoria suficiente y competente.

Registros inadecuados, archivos incompletos, ajustes excesivos, transacciones no registradas conforme a procedimientos normales.

Sustentación inadecuada de las transacciones, tal como la falta de autorización apropiada, documentación sustentatoria no disponible y alteración de documentos.

Un número excesivo de diferencia entre los registros contables y las confirmaciones de terceros, evidencia de auditoria contradictoria y cambios inexplicables en los

índices de operación. Respuestas evasivas o no razonables de la administración a las indagaciones del auditor.

Imposibilidad de extraer información de los archivos de cómputo debido a la falta o desactualización de sustentación de los registros o programas.

Gran número de cambios en los programas, que no se documentan, aprueban ni prueban. Inadecuada conciliación general entre las transacciones computarizadas y las bases de datos de las cuentas. Una sola persona controla las decisiones gerenciales con respecto a operaciones y finanzas.

La actitud gerencial con respecto a información financiera, se demuestra indebidamente agresiva.

Rotación gerencial alta.

La gerencia no goza de buena reputación.

7.10. CARACTERÍSTICAS OPERACIONALES DE LA INDUSTRIA

La rentabilidad de la entidad es insuficiente o consistente.

La sensibilidad de los resultados de operaciones a los factores económicos es alta.

El ritmo de cambio de la entidad en la industria es acelerado. La dirección del cambio en la industria de la entidad se disminuye debido a muchos fracasos empresariales.

La organización esta descentralizada sin la supervisión adecuada.

Se evidencia asuntos internos o externos que plantean muchas dudas con respecto a la capacidad de la entidad de seguir como negocio en marcha.

7.11. CARACTERÍSTICAS DEL TRABAJO DE CAMPO DE AUDITORIA FORENSE

Se presentan muchos aspectos contables contenciosos o difíciles. Se presentan importantes operaciones o saldos difíciles de auditar.

Se trata de un cliente nuevo sin ninguna historia de auditoría susceptible de los archivos relativos al mal manejo. Capacitación y experiencia del personal asignado a procesar los datos que afectan el saldo o clase. Complejidad de los cálculos que afectan el saldo o clase.

7.12. LAS NORMAS DE AUDITORIA DE INTOSAI FRENTE AL FRAUDE Y ERROR

Según las normas emitidas por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores señala:

Al verificar la conformidad de las leyes y reglamentos el auditor debe diseñar acciones de revisión que ofrezcan la garantía razonable de que se detecten errores irregularidades o actos ilícitos que pudieran repercutir sustancialmente sobre los valores que figuran en los estados financieros.

La auditoría de regularidad financiera constituye un aspecto esencial de la fiscalización pública, por cuanto uno de los objetivos que se persigue es el de velar por la integridad y validez del presupuesto y las cuentas públicas. En virtud de ello, tanto el parlamento como las autoridades destinatarias de los informes de auditoría están en condiciones de constatar con certeza la magnitud y evolución de las obligaciones financieras del estado,

Para tal fin, se precisa que las entidades fiscalizadoras superiores (EPS) proceden a examinar las cuentas y los estados financieros de la administración con el objeto de asegurar que las operaciones han sido debidamente aprobadas en el caso de no detectar irregularidades.

Del mismo modo en las auditorías de alcance se plantea la conveniencia de evaluar la conformidad de las leyes y reglamentos vigentes, para lo cual el auditor gubernamental está obligado a diseñar la auditoría de manera que ofrezca una garantía razonable de que se detecten actos ilícitos que pudieran afectar sus resultados

En estos casos, sin restringir la independencia de las EFS, el auditor debe ejercer la debida diligencia y prudencia profesional al difundir las acciones y procedimientos de auditoria relativos a actos ilícitos, de modo que no se interfiera en posibles procedimientos legales.

7.13. FRAUDE Y ERROR SEGÚN LAS NORMAS DE AUDITORIA

7.13.1. GUBERNAMENTAL DE LA GAO

Los auditores son responsables de informar sobre actos ilícitos directamente a los interesados externos de la entidad auditada. Por ello, las leyes, regulaciones o políticas exigen que estos informes de manera rápida sobre los indicios de cierto tipo de actos ilícitos que encuentren, a fin de ser entregados a las entidades fiscalizadoras de investigación que corresponda,

Al referirse a los temas de errores, irregularidades y actos ilícitos, se exige que los auditores deben planear sus actividades para tener la seguridad de que será posible detectar tales situaciones. En este sentido, entendemos que el propósito principal de una auditoria gubernamental no es detectar fraudes o irregularidades, sino prevenirlos, toda vez que es la propia administración de la entidad quien tiene la responsabilidad de evitarlos.

Tales normas precisan que irregularidad es aquel error u omisión intencional de la presentación de cifras o revelaciones en los estados financieros. Define también que el termino incumplimiento tiene un sentido más amplio que acto ilícito que es la violación de leyes u otras disposiciones legales que tienen un efecto directo o indirecto significativo en la determinación de los montos de los estados financieros, sino que además involucra transgresiones a las estipulaciones de los contratos o convenios.

7.13.2. DECLARACIONES SOBRE NORMAS DE AUDITORIA FORENSE (AICPA)

Los auditores externos reconocen su responsabilidad a la hora de detectar el fraude. En febrero de 1997, el Consejo de Estándares de Auditoría emitió la Sentencia de Estándares Financieros. La nueva SAS es efectiva para aquellas auditorías de los estados financieros realizadas en períodos que finalicen el 15 de diciembre de 1997 o posteriormente. La SAS proporciona una extensa orientación operativa considerando el fraude en el desarrollo de una auditoría de los estados financieros:

Describe el fraude a sus características

El fraude incluye tanto la cobertura financiera fraudulenta como la malversación de activos, ya que ambos pueden provocar una exposición adulterada del material de los estados financieros. La nueva SAS describe las características del fraude y de cómo se puede inhibir la habilidad del auditor de detectar el fraude.

Requiere que el auditor asigne de un modo específico el riesgo de una alteración material fraudulenta

Esto se realiza mediante la búsqueda de los factores que indican un aumento de la posibilidad de que exista fraude. Estos factores incluyen presiones de los empleados o de la compañía, que este incentivando cometer fraude. También se incluyen las debilidades de control interno que ofrezcan, para el empleado, la oportunidad de cometer fraude. Así como, el auditor debe solicitar información a la directiva relativa al fraude. La valoración a la que se llegue debe ser considerada para diseñar los procedimientos de auditoría usados en la misma.

Categoriza los factores de riesgo de fraude que deben ser considerados por el auditor al evaluar la alteración material provocada por la fraudulenta exposición en los estados financieros o de los activos.

La SAS contiene ejemplos de los factores de riesgo de fraude para ayudar a los auditores a reconocer sus responsabilidades en la detección del fraude. El auditor

debe contar con una opinión profesional para asignar la importancia de los factores de riesgo y determinar la respuesta adecuada.

Provee las pautas para responder a los resultados de la evaluación. La SAS suministra la orientación necesaria para dar respuestas generales y particulares de cuentas o situaciones transaccionales. Expone ejemplos de respuestas específicas para aquellas situaciones que implican la fraudulenta anotación de los estados financieros de los activos.

Provee las pautas para responder a los resultados de la evaluación. La SAS suministra la orientación necesaria para dar respuestas generales y particulares de cuentas o situaciones transaccionales. Expone ejemplos de respuestas específicas para aquellas situaciones que implican la fraudulenta anotación de los estados financieros de los activos.

Proporciona orientación para evaluar los cuestionarios de auditoría en base a su relación con el riesgo de alteraciones materiales por fraude.

Describe las necesidades de documentación para la evaluación del fraude.

El auditor debe documentarse con las evidencias que demuestren el análisis realizado, como han sido considerados los factores de riesgo de fraude, y destacar aquellos riesgos que el auditor considera que tienen un impacto significativo sobre una alteración material, y la respuesta a estos factores de riesgo.

SAS 82 reemplaza a la SAS 53, lo que significa:

Sección 110 de SAS 1. Establece que el auditor tiene la responsabilidad de realizar la auditoría de modo que obtenga una razonable, pero no absoluta, seguridad de que los estados financieros no tengan alteraciones materiales causadas por error a fraude. El auditor no es responsable de planificar y realizar la auditoría para obtener la seguridad razonable de que los estados financieros, no tengan alteraciones inmateriales debidas a un error o fraude.

Sección 230 de SAS 1. Existe un debate entre el debido cuidado profesional y la seguridad razonable, cuyo objetivo es poner énfasis en la necesidad del escepticismo profesional a lo largo de la auditoría, así como en la ejecución clara del concepto de seguridad razonable.

SAS 47. Las revisiones proporcionan los fundamentos para el modelo de riesgo de auditoría que considera el fraude. También orienta sobre los errores encontrados en la hoy reemplazada SAS 53. La revisión también profundiza en los factores que un auditor debe considerar en una entidad con integrantes y localizaciones múltiples. Incluye los cambios necesarios para ajustar la definición y la descripción del control interno en SAS 78.

USUARIOS DE LA AUDITORIA FORENSE



Básicamente se distinguen cinco tipos de usuarios principales de la auditoría forense:20

1. Investigaciones corporativas
2. Soportes a los litigios
3. Asuntos criminales
4. Reclamos de seguros
5. El gobierno

7.13.3. INVESTIGACIONES CORPORATIVAS.

Las compañías reaccionan frente a los intereses que surgen a través de una cantidad de fuentes que pueden sugerir posibles hechos malos dentro de y sin el ambiente corporativo. Desde la llamada anónima o la carta enviada por empleados y terceros disgustados, esos problemas tienen que ser manejados rápida y efectivamente para permitir que la compañía continúe persiguiendo sus objetivos. Más específicamente, el contador forense asiste en direccionar las acusaciones, clasificándolas desde patadas por atrás y despidos improcedentes hasta situaciones internas que implican acusaciones, rumores, o investigaciones: pueden percibir al contador como una parte independiente y objetiva, y de esa manera estar dispuestos a colaborar.

Soporte en litigios.

Incluye aconsejar en investigaciones y valorar la integridad y la cantidad relacionada con áreas tales como pérdida de utilidades, reclamos por construcciones, obligaciones derivadas de los productos, disputas de accionistas, e incumplimiento de contratos.

Asuntos criminales

De manera consistente, el crimen de cuello blanco ha usado contadores y auditores en sus intentos para resolver, valorar, y reportar sobre transacciones financieras relacionadas con alegatos contra individuos y compañías en una variedad de situaciones, tales como incendios premeditados, farsas, reacciones violentas y manipulaciones de los precios de las acciones. En asuntos criminales, los contadores y auditores actuando como testigos expertos son crecientemente importantes en los casos que se ventilan en las cortes.

Reclamos de seguros

Tanto la preparación como la valoración de reclamos de seguros, en la creencia de que tanto asegurados como aseguradores pueden requerir la asistencia de un

contador forense para valorar tanto la integridad como la cantidad de un reclamo. Las áreas más significativas se relacionan con el cálculo de las pérdidas provenientes de interrupción de negocios, vínculos de fidelidad y asuntos relacionados con injurias personales. Si bien ciertos casos requieren proyecciones financieras, muchos necesitan análisis históricos para buscar las proyecciones futuras.

El gobierno

Los contadores forenses pueden asistir al gobierno en el logro del cumplimiento regulador asegurando que las compañías siguen la legislación apropiada. Las investigaciones de donaciones y subsidios, así como las investigaciones públicas, hacen parte de este servicio al gobierno.

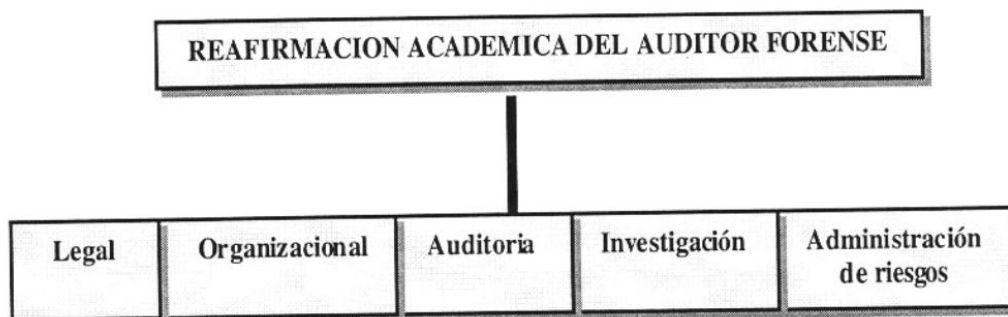
Como puede observarse, es un campo amplio y fecundo. Su novedad radica, principalmente, en la especialización que conlleva y sobre todo, en las metodologías nuevas que utiliza para combatir ya no el fraude sino el crimen. Este hecho le implica estar muy cerca de la justicia y de los procedimientos legales, dado que no puede actuar por el mismo. Las metodologías nuevas que utiliza conllevan que el auditor forense tenga habilidades que no son tradicionales en el auditor de estados financieros:

- 1) Identificación de problemas financieros
- 2) Conocimiento de técnicas investigativas Conocimiento de evidencia

Interpretación de información financiera Presentación de hallazgos. La primera y la cuarta de éstas hacen que el auditor forense utilice más las técnicas financieras y no tanto los soportes contables; la segunda, conlleva una comunicación de tipo detectivesca, la tercera y la quinta, de carácter legal, con el fin de acumular evidencia válida en los procesos judiciales, la cual va mucho más allá y es diferente de la evidencia de auditoría.

De manera especial, se resalta la mentalidad investigativa (detectivesca) como la habilidad básica, la cual va con creces mucho más allá de la mentalidad auditora tradicional. Esta última, se basa en la limitación del alcance como resultado de la materialidad y en el uso de muestreo para recolectar evidencia. El auditor forense no se puede restringir a la materialidad ni al muestreo, Necesariamente tiene que basarse en los procesos judiciales determinados en la ley. En este sentido, requiere de creatividad, curiosidad, perseverancia, sentido común, sentido de negocios y confidencialidad.

Para la formación de los auditores forenses (y también, para la de los auditores de fraude) no existen programas de tipo universitario, dado que la formación básica es la de contador profesional (vía contadora público, contador gerencial, auditor financiero, etc.). Los que se encuentran son; programas de entrenamiento y conferencias organizadas por el Institute of Internal Auditors, la National Association of Certified Fraud Examiners, y la National Association of Accountants, todos ellos de Estados Unidos y con un marcado sello de tipo profesional.



- Legal
- Fraude criminal, civil, versus contractual
- Fraude versus robo y desfalco
- Representaciones equivocadas materiales versus inmateriales
- Errores versus irregulares equivocadas Fraude perpetrado mediante conspiraciones

- individualmente
- versus
- Organizacional
- Fraude cometido por la compañía versus contra la compañía
- Fraudes cometidos por alguien de adentro versus cometido por alguien de afuera. Desde adentro en conspiración con gente de afuera; ejemplos: clientes, proveedores, competidores, contratistas.
- Fraudes perpetrados por empleados de alto nivel versus de bajo nivel.
- Criterio de desempeño de largo plazo versus de corto plazo Fraude en organizaciones de alta confianza versus baja confianza.

Auditoría

Obligaciones del auditor interno versus externo, por la detección del fraude. Fraudes de declaraciones versus de transacciones.

- Utilidades, ingresos, activos, pérdidas, gastos y pasivos exagerados versus subestimados.
- Desvío versus conversión de activos.
- Débitos falsificados versus crédito falsificados. Fraudes en recibos versus desembolsos. Fabricación de cuentas por pagar versus fraudes en cuentas por cobrar. Fraude de frente-final (cuentas por cobrar esfumadas) versus fraude de atrás-final (disposición de activos).
- Fraudes en libros versus fuera de libros.
- Ocultamiento, destrucción y alteración de registros. Registro prematuro de ventas versus registro retardado de gastos.

Auditoría del fraude versus contabilidad forense.

Auditoría forense versus auditoría financiera. Pensamiento de cerebro-izquierdo versus pensamiento de cerebro- derecho.

Columbo versus Perry Mason. Pensar como un ladrón versus actuar como un ladrón.

Fraude en sistemas de contabilidad manual versus computarizada.

Fraudes input versus output versus a través de información

distorsionada. Alteraciones de inputs versus destrucción o supresión a través de información distorsionada.

Investigativa

Controles comprometedores versus personal comprometedor. Características psico-sociales de ladrones y defraudadores.

Codicia versus necesidad como motivación para el fraude. Motivación versus oportunidad como inductores para cometer

FRAUDE.

Detección versus prevención del fraude.

Alegación de fraude versus detección de discrepancias.

Administración de riesgos

Prevención de riesgos versus transferencias de riesgos versus supuestos de riesgos.

Industrias, compañías, ocupaciones, personalidades de alto riesgo Banderas rojas.

CAPITULO II

MARCO PRÁCTICO

8. MARCO PRÁCTICO

APLICABILIDAD EN LA AUDITORIA FORENSE COMO GUIA PARA DETECTAR Y DETENER EL FRAUDE Y CORRUPCION.

Luego de diagnosticar un panorama claro de los problemas y requerimientos existentes en el sector público privado, prevención y detección de fraude y posible corrupción en el área de gestión de recursos económico-financieros (elaboración de estados financieros, presentación de informes mensuales, evaluación de controles internos, etc.) Sugeriremos algunas soluciones correctivas con una propuesta que esboce pautas de planificación para aplicar una auditoría forense en organizaciones sin fines de lucro como herramienta para parar y parar.

8.1. DISEÑO DE LA PROPUESTA

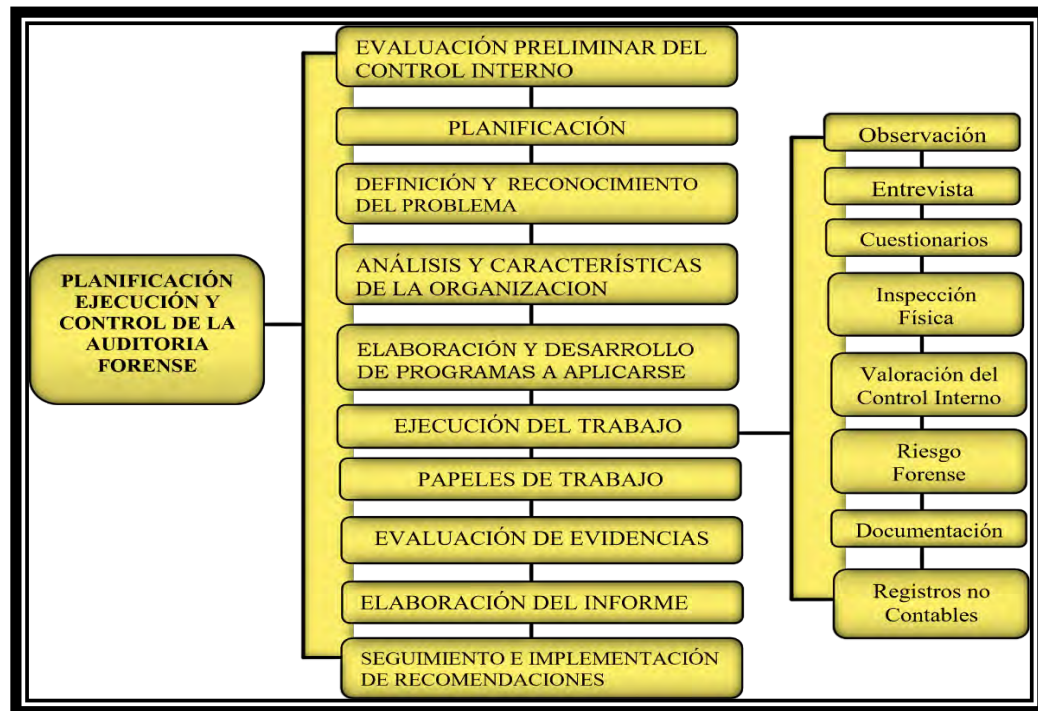
La elaboración de una planificación para la aplicación de la Auditoria Forense como una herramienta para prevenir, detectar y detener posibles actos de fraude y corrupción, nos permitirá atacar problemas básicos de la administración pública y los recursos y eficacia del control interno; para ello una de nuestras tareas será implementar un instrumento de control conocido como auditoria forense, que ayude a llevar un control adecuado de los recursos económicos – financieros con los que cuenta la administración pública para poder cambiar la situación que se presenta en la actualidad.¹⁵

¹⁵ Tamayo y Tamayo. El Proceso de la Investigación Científica. Limusa Noriega Editores. 4ta Edición. México. 2003

8.2. ESQUEMA DE LA PROPUESTA

A continuación, se muestra el esquema de la propuesta, el cual detalla el procedimiento para la planificación, ejecución y control de una Auditoría Forense.

GRAFICO N°2 ESQUEMA DE LA PROPUESTA



8.3. AUDITORIA FORENSE, COMO UNA HERRAMIENTA DE CONTROL PARA EVITAR, DETECTAR Y

Detener los posibles actos de Fraude y Corrupción.

De acuerdo a la investigación realizada, se pretende brindar herramientas técnicas para que las organizaciones sin fines de lucro creen guías profesionales y certifiquen en juicios por delitos como herramienta de control para la posibilidad de detectar corrupción y fraude. Por tal motivo, se presenta una propuesta que tiene como objetivo implementar la auditoría forense como una herramienta de control del fraude y la corrupción para las organizaciones sin fines de lucro

8.4. APLICACIÓN DE UNA AUDITORIA FORENSE

Una auditoría forense es una investigación o revisión de carácter profesional de: Objetiva, crítica, sistemática y selectiva. Asimismo, una auditoría forense se puede resumir como un proceso técnico-jurídico que integra diferentes dominios.

- Investigación
- Análisis de datos
- Tecnología Forense
- Fundamento jurídico y recogida de pruebas

8.5. PLANIFICACIÓN, EJECUCIÓN Y CONTROL PARA UNA AUDITORIA FORENSE

La Auditoría Forense en su planeación, ejecución y control debe ser concebida con flexibilidad pues cada caso de fraude es único y se requeriría de procedimientos diseñados exclusivamente para cada caso. En este sentido se presentarán una serie de fases ordenadas para su correspondiente realización:

- a) Evaluación Preliminar del Control Interno
- b) Planificación
- c) Definición y Reconocimiento del Problema
- d) Análisis y Características de la Organización
- e) Conocimiento de la Estructura General de la Organización
- f) Selección de Áreas concretas de Investigación
- g) Elaboración y Desarrollo de Programas a Aplicarse
- h) Ejecución del Trabajo
- i) Papeles de Trabajo
- j) Evaluación de Evidencias
- k) Elaboración del Informe

l) Seguimiento e Implementación de Recomendaciones

m) Evaluación Preliminar del Control Interno

- Declaración, certificación y declaración jurada
- Preparación y aceptación de pruebas para su presentación ante tribunales civiles o penales.

Para la aplicación de una metodología de auditoría es importante conocer el control interno de la empresa a examinar, ya que no es posible un control interno eficiente si la organización no permite, entre otras cosas, el desarrollo continuo del personal y si existe falta de voluntad para hacer las correcciones necesarias que se deben tomar cuando los objetivos de la organización no se están cumpliendo o se están logrando de manera derrochadora, sin orden ni transparencia, sin cumplir con los requisitos legales o principios de eficiencia. El control interno se expresa a través de las políticas aprobadas por el nivel gerencial y administrativo de la organización y se realiza en todo el nivel de la estructura administrativa mediante el desarrollo e implementación de técnicas de gestión, revisión y evaluación de reglamentos administrativos, manuales de funciones y procedimientos, sistemas de información y programas de selección, incorporación y formación de personal.

8.6. ELEMENTOS PARA LA IMPLEMENTACIÓN DEL CONTROL INTERNO

La organización bajo la responsabilidad del comandante y encargados del área administrativa y financiera por lo menos deberán implementar los siguientes aspectos que se proponen para la aplicación del control interno:

- a) Establecimiento de objetivos y metas tanto generales como específicas, así como la formulación de los planes operativos que sean necesarios.
- b) Definición de políticas como guías de acción y procedimientos para la ejecución de los procesos.
- c) Adopción de un sistema de organización adecuado para ejecutar los planes.
- d) Delimitación precisa de la autoridad y los niveles de responsabilidad.

- e) Adopción de normas para la protección y utilización racional de los recursos
- f) Dirección y administración del personal conforme a un sistema de méritos y sanciones.
- g) Aplicación de las recomendaciones resultantes de las evaluaciones del control interno.
- h) Establecimiento de sistemas modernos de información que faciliten la gestión y el control.
- i) Organización de métodos confiables para la evaluación de la gestión.

8.7. PLANIFICACIÓN

Se debe realizar un plan de investigación forense de acuerdo a los hechos o circunstancias que se presenten y teniendo en cuenta la disponibilidad de información que la Compañía nos pueda proporcionar. El caso de salida, la presentación de nuevos hechos. Por lo tanto, toda planificación incluye determinar el enfoque apropiado para la naturaleza, el alcance y el alcance de la investigación que se llevará a cabo, así como el desarrollo de una estrategia general para la implementación. La iniciación y la planificación pueden ser el resultado de quejas formales e informales o simples dudas, así como de auditorías financieras o evaluaciones de control interno.

8.8. DEFINICIÓN Y RECONOCIMIENTO DEL PROBLEMA

Es en esta etapa que comienzan las auditorías forenses, que analizan si una persona jurídica es vulnerable a declaraciones falsas en sus estados financieros. Este análisis incluye a quienes realizan auditorías mediante la comparación de opiniones para detectar la presencia de incorrecciones materiales derivadas de posibles fraudes y corrupción. Cualquier análisis que se realice debe dejar de lado cualquier auditoría o creencia personalizada y ser objeto de una investigación exhaustiva.

8.9. ANÁLISIS Y CARACTERÍSTICAS DE LA ORGANIZACIÓN

Corresponde a la forma jurídica, el tamaño, la posición económica de la persona jurídica, así como las circunstancias relevantes para la industria y define cuestiones específicas que deben tenerse en cuenta desde el momento en que se elabora el plan. Como durante la ejecución del proyecto. Trabajo de examen forense.

Sería de gran interés poder determinar el tamaño o tamaño de una empresa en este análisis. Esto se debe a que las auditorías se pueden realizar de manera eficaz con un esfuerzo organizativo mínimo cuando la empresa es pequeña o mediana, mientras que las auditorías se pueden realizar a la inversa cuando la empresa es grande. las auditorías tendrían que planificarse con una organización y un sistema de controles internos mucho más complejos.

8.10. CONOCIMIENTO DE LA ESTRUCTURA GENERAL DE LA ORGANIZACIÓN

La estructura organizativa del ente, según sea más o menos descentralizada o con mayor o menor dispersión geográfica, es de gran importancia ya que a la hora de planificar una auditoría, podrá realizarse en el centro principal o en algunos de los centros de trabajo que posea el ente, ya que el control interno del mismo dependerá de sus estructura organizativa y al redactar los programas de trabajo se resaltarán las verificaciones a realizar acerca de las operaciones cuyo control se ha considerado pudiera ser suficiente.

8.11. SELECCIÓN DE ÁREAS CONCRETAS DE INVESTIGACIÓN

Al realizar trabajos de auditoría forense, es necesario seleccionar áreas específicas de acuerdo con el tamaño de la unidad, el volumen de trabajo y su urgencia. Esta selección de áreas específicas se realiza en función de la planificación realizada, persiguiendo principalmente el objetivo de la auditoría forense, que consiste en comprobar que las cuentas anuales reflejan fielmente la situación de la empresa y que una organización administrativa centralizada.

8.12. ELABORACIÓN Y DESARROLLO DE PROGRAMAS A APLICARSE

Se realizan programas de prueba para cada componente identificado y son el resultado de las evaluaciones realizadas; por lo tanto, deben incluir procedimientos o técnicas que, al desarrollarse mediante técnicas de examen, permitan obtener evidencia suficiente, competente y pertinente para fundamentar la hipótesis planteada en el programa de trabajo.

Los programas de trabajo deben ser lo suficientemente flexibles como para permitir, en función de las circunstancias y de los resultados obtenidos, otros procedimientos alternativos que permitan alcanzar los objetivos fijados.

8.13. EJECUCIÓN DEL TRABAJO

En cualquiera de los casos que el auditor forense actué será recomendable que siga esta metodología considerada básica, ya que utilizara una serie de técnicas que resultan ser comunes pero imprescindibles en el proceso de investigación:

8.14. RECOLECCIÓN DE DATOS

Representa el aspecto más importante para la obtención de información y documentación de lo que se quiere investigar, para tal efecto se deberá tener cuidado en la selección de instrumentos y técnicas que serán utilizadas en el proceso investigativo.

Los datos que se van a utilizar son de dos tipos: Primarios o Secundarios

8.14.1. DATOS PRIMARIOS

Se obtiene directamente y guardan estrecha relación con la realidad, asimismo entre los procedimientos primarios más utilizados tenemos:

- Observación: Uso sistemático de nuestros sentidos orientados a la recolección de datos previamente definidos o no, pero que sean de interés para la investigación de los hechos.

- Observación Simple: Son hechos de carácter público, y a través de ella se puede llegar a conocer los hábitos de conducta de la persona investigada en relación a su desenvolvimiento en la sociedad, su condición económica, el tipo de amistades y lugares que frecuenta, condición social, su manera de ver y expresarse del ente en el que trabaja.
- Observación Participante: El Auditor Forense forma parte del grupo de los observados, con el fin de recolectar información importante para los hechos investigados.
 - ✓ Entrevista: Es la forma en la que el Auditor Forense interactúa con los investigados o las personas que trabajan en el ente y que de alguna manera tiene que ver con los hechos investigados o su determinación.
 - ✓ Cuestionarios: Consiste en elaborar preguntas debidamente estudiadas y estructuradas dirigidas a los investigados o no, con el propósito de que aporten información acerca del hecho investigado o a su determinación.
 - ✓ Inspección Física: Es un acto técnico que puede llevar al Auditor a conseguir las evidencias o los indicios para detectar una irregularidad disimulada, a través de la revisión de activos, documentación de respaldo de las operaciones, reportes financieros, además de otros aspectos que tengan que ver con la información financiera y contable.
 - ✓ Valoración del Control Interno en relación a las Áreas o Personas Involucradas: El Auditor Forense de acuerdo con la investigación efectuada debe estudiar y analizar el control interno en cuanto a la utilidad, efectividad, eficiencia en las operaciones relacionadas con los hechos investigados, a fin de determinar sus debilidades.
 - ✓ Evaluación del Riesgo Forense: El riesgo consiste en que los estados financieros o el área que se está investigando, contengan

declaraciones falsas o irregularidades no detectadas, a pesar de que hubiera concluido el proceso de Auditoría

Documentación y Libro de Registros Contables: Los auditores deben revisar los registros contables, ya sean manuales o electrónicos, por su valor de sustanciación de las circunstancias, asuntos o hechos investigados. Registros no contables: Los auditores o investigadores deben prestar atención a la información que no se descubre con precisión a través de documentos y registros contables.

8.14.2. DATOS SECUNDARIOS

Son datos que aportan elementos de prueba de manera indirecta; por simples inducciones o consecuencias derivadas de un hecho conocido, que nos lleven a conocer el hecho principal. Estos datos normalmente se los puede encontrar en los documentos y pueden servir como prueba directa, según el hecho, aunque en su mayoría ayudan como prueba indirecta.

8.15. PAPELES DE TRABAJO

Representan un registro escrito del trabajo del auditor en el que se basan las opiniones de auditoría expresadas en el informe de auditoría. Este documento de trabajo consiste en todos los documentos preparados y recibidos por el auditor. Dan una visión general de las pruebas realizadas durante la ejecución de la obra y la información utilizada y las decisiones tomadas para formarse una opinión sobre las auditorías realizadas. Asimismo, la supervisión de la elaboración de los documentos de trabajo se realiza de manera secuencial en los diferentes niveles jerárquicos de las personas que integran la entidad u organización a auditar, así como la organización y estructura de dicha entidad.

8.16. TIPOS DE PAPELES DE TRABAJO

Los papeles de trabajo quedaran de acuerdo al criterio del auditor, estos deberán diseñarse de manera que reflejen en forma clara la información completa respecto a los datos obtenidos, junto con los métodos de verificación empleados, y la

evidencia que se considere necesaria para la formación de una opinión, se pueden considerar los siguientes:

- Planilla Llave
- Sumarias
- Sub sumarias
- Programa
- Planilla de Observaciones
- Planilla de asientos de ajustes propuestos
- Planillas Analíticas
- Planillas de Soporte

8.17. ÍNDICE DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Los papeles de trabajo se identifican mediante índices de referencias, que son aquellos símbolos utilizados en los papeles de trabajo para que, ordenados de manera lógica, faciliten su manejo y archivo.

8.18. EVALUACIÓN DE EVIDENCIAS

La evidencia significa los hechos, evidencias y documentos debidamente aprobados, suficientes, competentes y razonables que respaldan los hallazgos y conclusiones del auditor.

La evidencia es evidencia obtenida por el auditor sobre los hechos que está investigando y, si es suficiente y competente, respalda los hallazgos de la investigación. Si los datos o evidencias son clasificados, ordenados y sobre todo evaluados con criterios técnicos suficientes, se debe generar el informe correspondiente.

8.19. ELABORACIÓN DEL INFORME

La elaboración del informe corresponde a la fase de notificación de resultados y difiere significativamente del informe de auditoría financiera, especialmente en las conclusiones, ya que éstas son mucho más confidenciales y sensibles en la auditoría forense.

El informe final contiene el alcance, las limitaciones del alcance que por cualquier motivo no se pueden cumplir, las excepciones y contingencias e irregularidades detalladas, así como las principales conclusiones y recomendaciones formuladas para mejorar la situación, eficiencia y eficacia de la organización auditada.

8.20. SEGUIMIENTO E IMPLEMENTACIÓN DE RECOMENDACIONES

En esta etapa, los auditores deben monitorear el cumplimiento de las recomendaciones solicitando una respuesta por escrito de la máxima autoridad que indique la aceptación de las recomendaciones, un cronograma para el cumplimiento y quién es responsable de implementarlas. El incumplimiento puede dar lugar al establecimiento de avisos de responsabilidad administrativa y/o de ejecución.

CONCLUSIONES

En resumen, un examen forense también es una herramienta eficaz para combatir el fraude y la corrupción. Auditorías especializadas en obtener evidencia, convertirla en prueba y ponerla a disposición de los tribunales cuando sea necesario, para identificar y establecer posibles actividades maliciosas para que los delitos de cuello blanco y financieros puedan ser combatidos de manera más efectiva. El hecho de que el Estado sea una administración pública y no un gobierno no significa que esté inmune a estos delitos y sanciones.

Los mecanismos más efectivos contra el fraude son: Un sólido sistema de control interno, un buen gobierno corporativo y un código de ética definido. La responsabilidad principal de establecer y mantener los controles recae en la gerencia. De los diversos tipos de robo de activos, el fraude de compra es el más potente ya que afecta el costo total de un negocio y el ingreso o uso fraudulento de datos en los sistemas de información. Por ello, los sistemas de medición del desempeño han evolucionado mucho, incluyendo indicadores de gestión para identificar, evaluar y controlar los factores de riesgo de fraude en la administración pública.

BIBLIOGRAFÍA

- Centellas España Rubén, G. A. (2004). El Control Interno y Tratamiento Contable de las Disponibilidades. La Paz, Bolivia.
- Centellas España Rubén, G. A. (2004). Normas Técnicas para la Preparación de Estados Financieros. La Paz, Bolivia: 4ta Edición 2004, Pág. 1-70.
- Centellas España Rubén, G. A. (2008). Análisis Crítico de las Normas de Contabilidad y Auditoría.
- Delgado, R. (2010). Auditoría Forense. El Perfil Profesional del Auditor Forense.
- Jaime, M. A. (2001). Enciclopedia de la Auditoria. Barcelona. España: Océano Grupo Editorial. 2001. 7 y 8. Páginas.
- Ley 1178 – Ley de Administración y Control Gubernamentales – SAFCO (20/07/1990. (1990).
- Ley N^a. 1970 Nuevo Código de Procedimiento Penal Boliviano del 25 de marzo de 1999. (1999). La Paz - Bolivia.
- Ley N^o 1178 del 20 de Julio de 1990, de Administración y Control Gubernamentales de Bolivia. (1990). Bolivia.
- Ley No. 1970 Nuevo Código de Procedimiento Penal Boliviano del 25 de marzo de 1999, en su Título II, Capítulo II, Art. 75. (1999).
- Luís, A. D. (2003). Auditoria Forense. La Paz, Bolivia: 2da Edición, EDUGRAF, Pág. 19-237.
- Luís, A. D. Tesis Maestral, Un Modelo Curricular de Auditores Forenses. La Paz, Bolivia: Pág. 1-117.
- Preparación de Estados Financieros. La Paz, Bolivia: 4ta Edición, Pág. 1-70.
- Press, E. (2005). Psicología de las Organizaciones. Buenos Aires: Macchi: págs. 1,75.
- Propuesta Institucional, Cámara Nacional de Comercio, Anteproyecto de Ley de Lucha Contra la Corrupción. pág. 1-2.

ANEXOS

TABLA N°1 TIPOLOGÍAS DE SOBORNOS

Modalidad	Prácticas
Comisiones y obsequios ilegales	<ul style="list-style-type: none"> • Funcionarios que cobran un porcentaje sobre los contratos del gobierno para adjudicarlos al mejor postor. • Funcionarios que reciben atenciones especiales por parte de las personas interesadas en ser las adjudicatarias de los contratos. • Faltas en la adjudicación, ejecución y liquidación de los contratos.
Contribuciones ilegales	<ul style="list-style-type: none"> • Perpetuarse en el poder para recaudar partidas importantes de grupos económicos a cambio de la no obstaculización de sus actividades o la asignación de contratos. • Funcionarios que exigen contribuciones especiales para facilitar la marcha de los trámites. • Funcionarios que utilizan el dinero del presupuesto para financiar
Cohecho	<ul style="list-style-type: none"> • Proveedores de las compañías que exigen el pago de una cantidad determinada por acelerar los servicios o para prevenir demoras. • Funcionarios que cobran a sus subordinados. • Sobornos que llegan en forma de regalos de muchos tipos que representan
Nepotismo	<ul style="list-style-type: none"> • Los altos funcionarios que reparten cargos, prebendas y comisiones entre sus parientes y amigos cercanos. • Funcionarios que contratan ellos mismos o con sus allegados, a través de empresas ficticias.
Evasión	<ul style="list-style-type: none"> • Particulares que pagan para que se alteren las declaraciones de impuestos y les permite la evasión total o parcial. • Comerciantes o ciudadanos que pagan a los funcionarios de aduanas para que éstos no revisen las exportaciones e importaciones efectuadas.

Fuente: Cano C. M. y Lugo C. D. (2004) Auditoria Forense de la Investigación Criminade Activos. Ediciones Eco. Bogotá.

TABLA N°2 TIPOLOGÍA DE MALVERSACIÓN DE BIENES

Modalidad	Prácticas
Malversación en el ingreso de dinero	<ul style="list-style-type: none"> • Sustraer dineros recaudados antes de su ingreso al sistema transaccional y de su registro en la contabilidad. • Hurtar dineros cuando ya se encuentran registrados y han afectado la contabilidad (reemplazar con cheques personales el faltante, registrar transacciones ficticias, alterar registros y adulterar las evidencias de arqueos del efectivo, destruir las evidencias de los ingresos, entre otros).
Malversación en desembolso de dinero	<ul style="list-style-type: none"> • Elaborar y utilizar cheques de la empresa para beneficio personal, con ayuda de cómplices. • Adulterar cheques ya elaborados, creando formas para que en su proceso de entrega y pago puedan ser alterados. • Utilizar proveedores propios reconocidos para efectuar compras de bienes o servicios para beneficio particular. • Comprar productos o adquirir servicios que no ingresan. • Utilizar un beneficiario cómplice, quien sirve de recolector del producto de los fraudes con esta modalidad. • Utilizar maniobras para cerrar el ciclo y ocultar cualquier indicio que comprometa los responsables. (retener, desaparecer u ocultar el cheque que ha sido pagado por el banco, alterar el cheque con el beneficiario legítimo, alterar y manipular la conciliación bancaria para ocultar todas las evidencias).
Malversación de activos en el ciclo de compras y adquisiciones.	<ul style="list-style-type: none"> • Utilizar empresas o personas ficticias para manipular facturas de compra de productos o servicios. • Usar proveedores no cómplices para compras personales con fondos de la compañía. • Crear empresas fachadas con todos los requisitos para cerrar el ciclo fraudulento. • Elaborar facturas falsas. • Diseñar procesos engañosos para hacer probar desembolsos ilícitos. • Manipular o falsificar documentos y firmas en los soportes de las compras como cotizaciones, órdenes de compra, entradas al almacén y registros en el inventario. • Colusión con otros empleados que manejan los controles del ciclo de adquisición y compras para completar los procedimientos y legalizar en forma aparente las operaciones necesarias. • Concentrar la contratación de servicios por su carácter de intangibilidad. • Utilizar empresas ficticias para hacer intermediación y obtener beneficios con la venta de productos o servicios a un precio mayor del que ofrece el proveedor original. • Utilizar proveedores reales no cómplices para: el pago doble de facturas, el pago de un mayor valor o comprar por encima de lo requerido en forma intencional; interceptar el cheque devuelto para desviarlo a las cuentas de los delincuentes.

Fuente: Paiva Q. W. (2011) Control Interno Fraude y Corrupción. Enfoque de Auditoría Forense. Editorial Educación y Cultura. Cochabamba -Bolivia.

TABLA N°3 TIPOLOGÍA FRAUDES CONTABLES Y DE ESTADOS FINANCIEROS

Modalidad	Prácticas
Registro de ingresos ficticios	<ul style="list-style-type: none"> • Registrar ventas de bienes o servicios que no han ocurrido • Involucrar clientes falsos. • Registrar ingresos de clientes legítimos con facturas que se elaboran y no se tramitan. • Reversar los ingresos ficticios en el siguiente periodo. • Mantener estas situaciones en forma permanente mientras sea necesario mostrar promedios en ventas. • Sobrevalorar artificialmente las facturas de clientes reales.
Operaciones ficticias en periodos de corte	<ul style="list-style-type: none"> • Registrar ingresos o gastos en periodos que no corresponden • Trasladar ingresos o gastos entre periodos, con el fin de incrementar o disminuir utilidades. • Registrar ingresos futuros sin la certeza de su materialización. • Registrar cobranzas o litigios que no están resueltos. • Contabilizar contratos a largo plazo como ya percibidos o viceversa
Valuación incorrecta de activos	<ul style="list-style-type: none"> • Contabilizar activos de largo plazo como de corto plazo. • Sobrevalorar cuentas por cobrar o inventarios a expensas de los activos de largo plazo. • Sobrevalorar activos fijos y otros activos. • Valorar los inventarios en forma ficticia mediante conteos inexactos. • Incrementar los costos unitarios. • Omitir el traslado de inventarios al costo de ventas. • Manipular informes de recepción y despachos. • Simular mercancías en tránsito. • Registrar inventarios de terceros. • Sustituir inventarios por otros elementos. • Manipular registros extracontables para justificar asientos fraudulentos. • Dejar de reconocer cartera de difícil cobro con el fin de no disminuir el saldo de las cuentas por cobrar. • Manipular asientos y comprobantes para ocultar apropiación indebida de recaudos de cartera. • Registrar activos o activos fijos en forma ficticia. • Valorar incorrectamente los activos.
Obligaciones y gastos ocultos	<ul style="list-style-type: none"> • Omitir pasivos y gastos. • Contabilizar gastos como activos. • Omitir el registro de gastos y deudas con terceros. • Ocultar facturas, extractos o cuentas de cobro y en un periodo distinto solicitarlas de nuevo a los proveedores. • Registrar inversiones de capital como gastos. • Registrar en periodos diferentes devoluciones y descuentos con el fin de presentar mayores ventas netas.
Información complementaria incompleta o inexacta	<ul style="list-style-type: none"> • Omitir la divulgación de información relacionada con pasivos. • Omitir el informe de obligaciones contingentes. • Ocultar en eventos subsecuentes, decisiones judiciales o pronunciamientos de entidades reguladoras para no evidenciar malas actuaciones gerenciales. • Ocultar a la junta directiva, asamblea o junta de socios, los fraudes o indicios de fraude encontrados. • Omitir revelación de operaciones con partes relacionadas no autorizadas o mal intencionadas.

Fuente: Rocha Ch. J. (2009) Auditoria Forense, Técnicas de Detección Investigación de Fraudes e Irregularidades. Ediciones SIMMER. Santa Cruz - Bolivia

CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO CIUDAD DE LA PAZ



GOBIERNO AUTÓNOMO MUNICIPAL DE LA PAZ



GOBERNACIÓN DE LA CIUDAD DE LA PAZ



AUDITORIA FORENSE FRAUDES CONTABLES Y DELITOS DE CUELLO BLANCO

