

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR  
FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE  
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS



TRABAJO DE GRADUACION

**“PROPUESTA DE UNA GUÍA TÉCNICA PARA ELABORAR UNA AUDITORÍA  
FORENSE PARA LOS PROFESIONALES DE CONTADURÍA PÚBLICA DEL  
MUNICIPIO DE SANTA ANA, DEPARTAMENTO DE SANTA ANA”**

**PRESENTADO POR:**

HERRARTE MORALES, CLAUDIA STEPHANI

HERRARTE MORALES, ERIKA VANESSA

VILLALTA RIVERA, TANIA YAMILETH

**PARA OPTAR AL GRADO DE:**

LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA

**DOCENTE DIRECTOR:**

LIC. CARLOS MAURICIO TRIGUEROS QUINTANILLA

SEPTIEMBRE 2017

SANTA ANA, EL SALVADOR, EN AMÉRICA CENTRAL

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

AUTORIDADES CENTRALES



RECTOR:

MSC. ROGER ARMANDO ARIAS ALVARADO

VICE-RECTOR ACADEMICO:

Dr. MANUAL DE JESÚS JOYA ABREGO

VICE-RECTOR ADMINISTRATIVO:

ING. NELSON BERNABÉ GRANADOS

SECRETARIO GENERAL:

LIC CRISTÓBAL HERNÁN RÍOS BENÍTEZ

DEFENSORA DE LOS DERECHOS UNIVERSITARIOS

MDH. CLAUDIA MARÍA MELGAR DE ZAMBRANA

FISCAL GENERAL:

LIC. RAFAEL PEÑA MARIN

FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE

AUTORIDADES



DECANO:

DR. RAÚL ERNESTO AZCÚNAGA LÓPEZ

VICE-DECANO:

ING CARLOS ROBERTO SIGÜENZA

SECRETARIO DE LA FACULTAD:

LIC. DAVID ALFONSO MATA ALDANA

JEFE DEL DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS:

LIC. WALDEMAR SANDOVAL

## ÍNDICE

<b>CONTENIDO</b>	<b>PÁG.</b>
<b>INTROUCCIÓN</b> .....	i
<b>CAPITULO I PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA</b> .....	9
<b>1.1 ENUNCIADO DEL PROBLEMA</b> .....	10
<b>1.2 JUSTIFICACIÓN DEL TEMA</b> .....	11
<b>1.3 ALCANCE Y LIMITACIONES</b> .....	12
<b>1.3.1 ALCANCE</b> .....	12
<b>1.3.2 LIMITACIONES</b> .....	12
<b>1.4 DELIMITACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN</b> .....	13
<b>1.4.1 TEMPORAL</b> .....	13
<b>1.4.2 GEOGRÁFICA</b> .....	13
<b>1.4.3 ESPECÍFICA</b> .....	13
<b>1.5 OBJETIVOS</b> .....	14
<b>1.5.1 OBJETIVO GENERAL</b> .....	14
<b>1.5.2 OBJETIVOS ESPECIFICOS</b> .....	14
<b>CAPITULO II ANTECEDENTES DE LA AUDITORÍA</b> .....	15
<b>2.1 ANTECEDENTES DE LA AUDITORÍA</b> .....	15
<b>2.2 CLASIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA</b> .....	19
<b>2.3 FASES DE LA AUDITORÍA FORENSE</b> .....	21
<b>2.3.1 FASE DE PLANEACIÓN</b> .....	21
<b>2.3.2 FASE DE EJECUCIÓN</b> .....	25
<b>2.3.3. FASE DE INFORME DE AUDITORÍA</b> .....	28
<b>2.4 TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA</b> .....	30
<b>2.4.1 TÉCNICAS</b> .....	30
<b>2.4.2 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA</b> .....	33
<b>2.5 RESEÑA HISTORICA DE AUDITORIA FORENSE</b> .....	36
<b>2.6 CAUSAS Y ORIGEN DE LA AUDITORIA FORENSE</b> .....	39
<b>2.6.1 CAUSAS DE LA AUDITORÍA FORENSE</b> .....	39
<b>2.6.2 ORIGEN DE LA AUDITORÍA FORENSE</b> .....	39
<b>2.7 GENERALIDADES DE LA AUDITORIA FORENSE</b> .....	40
<b>2.7.1 OBJETIVOS</b> .....	40
<b>2.7.2 IMPORTANCIA</b> .....	41
<b>2.7.3 CARACTERÍSTICAS</b> .....	42

2.7.4 CAMPOS DE ACTUACIÓN DE LA AUDITORÍA FORENSE .....	44
2.8 FASES DE LA AUDITORÍA FORENSE .....	45
2.8.1 FASE DE PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA FORENSE .....	45
2.8.3 FASE DE INFORME DE AUDITORÍA FORENSE .....	48
2.9 ASPECTOS RELACIONADOS CON EL AUDITOR FORENSE .....	51
2.9.1 CARACTERÍSTICAS DEL AUDITOR FORENSE .....	51
2.9.2 SEGURIDAD EN LA ACTUACIÓN DEL AUDITOR FORENSE .....	53
2.9.3 RESPONSABILIDADES DEL AUDITOR FORENSE .....	56
2.9.4 PERFIL QUE DEBE TENER EL AUDITOR FORENSE .....	57
2.9.5 BASE LEGAL .....	59
CAPITULO III MARCO METODOLÓGICO .....	63
3.1 DEFINICIÓN DE POBLACIÓN Y MUESTRA .....	63
3.1.1 DETERMINACIÓN DEL UNIVERSO .....	63
3.1.2 DETERMINACIÓN DE LA POBLACIÓN Y MUESTRA .....	63
3.1.3 MUESTREO ALEATORIO SIMPLE .....	65
3.2 TIPO DE ESTUDIO .....	65
3.2.1 INVESTIGACIÓN BIBLIOGRÁFICA .....	66
3.2.2 INVESTIGACIÓN DE CAMPO .....	67
3.3.1 METODO HIPOTÉTICO, DEDUCTIVO .....	68
3.3.2 ESTUDIO DESCRIPTIVO .....	68
3.4 TÉCNICAS E INSTRUMENTOS UTILIZADOS .....	69
3.4.1 LA ENCUESTA .....	69
3.5 ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS .....	70
CAPÍTULO IV “PROPUESTA DE UNA GUÍA TÉCNICA PARA ELABORAR UNA AUDITORÍA FORENSE PARA LOS PROFESIONALES DE CONTADURÍA PÚBLICA DEL MUNICIPIO DE SANTA ANA, DEPARTAMENTO DE SANTA ANA”. .....	84
4.1 ASPECTOS GENERALES .....	84
4.2 ALCANCE DE LA PROPUESTA .....	85
4.3 PROCEDIMIENTOS PREVIOS AL NOMBRAMIENTO DEL PERITO CONTABLE... ..	87
4.3.1 CARTA COMPROMISO .....	88
4.3.2 NOMBRAMIENTO DEL PERITO CONTABLE .....	90
4.4 LA PLANIFICACIÓN DEL TRABAJO .....	91
4.4.1 PRINCIPALES ASPECTOS QUE LA PLANIFICACIÓN DEBE INCLUIR .....	93
4.4.2 ETAPAS A DESARROLLAR DURANTE LA PLANIFICACIÓN .....	97
4.4.3 PROCEDIMIENTOS PARA LA PLANIFICACIÓN .....	98

4.4.4 ELABORACION DE MEMORÁNDOS DE PLANEACION.....	98
<b>4.5 EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA FORENSE.....</b>	<b>102</b>
4.5.1 DEFINICIÓN Y RECONOCIMIENTO DEL ASUNTO PRINCIPAL.....	102
4.5.2 ELABORACIÓN Y DESARROLLO DE PROCEDIMIENTOS.....	103
4.5.3 PROCEDIMIENTOS GENERALES AL INICIO DE LA EJECUCIÓN.....	104
4.5.4 EVALUACIÓN DEL RIESGO.....	105
4.5.4.1 PARA ESTE PROPÓSITO ES NECESARIO QUE EVALÚE, ENTRE OTROS, LOS SIGUIENTES FACTORES DE RIESGO.....	106
4.5.5 PROCEDIMIENTOS PARA EVALUAR RIESGOS EN LA EJECUCIÓN.....	107
4.5.6 EJECUCIÓN DE TÉCNICAS.....	108
4.5.7 RECOPIACIÓN DE EVIDENCIAS.....	109
4.5.7.1 ASPECTOS IMPORTANTES QUE SE DEBEN EVALUAR EN LA RECOPIACIÓN DE EVIDENCIA.....	111
4.5.8 EVALUACIÓN DE EVIDENCIAS.....	111
4.5.9 LOS PAPELES DE TRABAJO.....	113
<b>4.6 INFORME DE ASEGURAMIENTO.....</b>	<b>116</b>
4.6.1 CONTENIDO DEL INFORME DE ASEGURAMIENTO.....	117
4.6.2 TIPOS DE CONCLUSIONES DEL INFORME DE ASEGURAMIENTO.....	118
4.6.2.1 EN QUÉ CASOS SE DEBE EMITIR CADA UNA DE ESTAS CONCLUSIONES.....	119
4.6.3 LOS TRABAJOS DE ASEGURAMIENTO TIENEN DOS ENFOQUES EN FUNCIÓN AL GRADO DE SEGURIDAD QUE DAN, DICHS ENFOQUES SON.....	120
<b>CAPITULO V CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....</b>	<b>135</b>
5.1 CONCLUSIONES.....	135
5.2 RECOMENDACIONES.....	136
<b>BIBLIOGRAFIA.....</b>	<b>138</b>
<b>ANEXOS.....</b>	<b>141</b>

## INTRODUCCIÓN

Desde hace mucho tiempo la falta de ética y moral ha existido, lo cual amenaza el desarrollo económico por lo tanto se necesita una herramienta que apoye el fortalecimiento de las instituciones ya sea públicas o privadas, procurando disuadir las prácticas deshonestas, promoviendo la responsabilidad y la transparencia fiscal y surge la Auditoría Forense, revisión realizada para lograr objetivos que impliquen una determinación judicial, antes supuestos actos dolosos o fraudulentos, imponiendo la aplicación de técnicas, procedimientos específicos o alternativos y normas de auditoría que permitan obtener evidencia de apoyo del poder judicial.

El desarrollo de este trabajo de investigación sobre ésta temática encaminado a contribuir con un control eficiente sobre el cumplimiento del uso eficaz de los recursos por lo cual se realizará una guía técnica para la eficacia de la Auditoría Forense orientada a los profesionales en Contaduría Pública del Departamento de Santa Ana, Municipio de Santa Ana.

Al igual se dará a conocer las tres fases de la Auditoría Forense las cuales son: Planeación, Ejecución e Informe.

El presente trabajo de grado está dividido en cinco capítulos; el capítulo uno muestra la problemática a desarrollar así como también la justificación de dicho problema, el capítulo dos muestra como se ha originado y desarrollado la auditoría en sus diferentes áreas y

especialmente la Auditoría Forense, sus características, lo que busca resolver y también los procedimientos a desarrollar y el perfil que debe de cumplir la persona a realizar dicha auditoría, el capítulo tres muestra la metodología a realizar el enfoque de estudio y los resultados obtenidos mediante el instrumento de recolección de datos, así como también la interpretación de los resultados; en el capítulo cuatro se presenta la propuesta de una guía técnica para elaborar una Auditoría Forense para los profesionales de Contaduría Pública, con el respectivo proceso para poder asignar el Perito Contable y por quienes debe ser asignado, así como también una forma de cómo se debe elaborar el informe de aseguramiento y lo que debe ir plasmado en cada una de sus partes; en el capítulo cinco se muestran las conclusiones y recomendaciones a las que se ha llegado.



## **CAPITULO I PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

La auditoría forense es una ciencia que permite reunir y presentar información financiera contable, legal, administrativa e impositiva, sobre hechos de corrupción administrativa, crímenes fiscales, crimen corporativo, lavado de dinero, discrepancias entre socios y asociados, pérdidas económicas en los negocios entre otros, este acontecimiento se debe a las debilidades de control interno que suelen existir en algunas instituciones públicas. Esto ligado a la impunidad hasta ahora mostrada por la justicia, como efectos parciales de la corrupción son la deslegitimación del sistema político, la distorsión de los incentivos económicos, la deficiencia en los sistemas contables, la mala asignación de la distribución de los recurso, la destrucción de la ética profesional y el descredito del Estado han impedido que la administración de los bienes públicos funcionen con eficiencia por lo tanto al realizar una propuesta de una guía técnica para elaborar una auditoria forense se busca tratar de facilitar el trabajo de los profesionales en Contaduría Pública de la municipalidad de Santa Ana departamento de Santa Ana, darles apoyo para cuando se presente una de las situaciones mencionadas anteriormente y así disminuir la continuidad de actos fraudulentos.

## **1.1 ENUNCIADO DEL PROBLEMA**

El presente estudio pretende presentar una propuesta de una Guía Técnica para la elaboración de una Auditoría Forense para los profesionales de Contaduría Pública en el municipio de Santa Ana, Departamento de Santa Ana.

## **1.2 JUSTIFICACIÓN DEL TEMA**

La presente investigación se realizara con el fin de proporcionar a los profesionales en contaduría pública del Departamento y Municipio de Santa Ana una propuesta sobre una guía técnica para elaborar una auditoría forense y que esta les pueda servir como herramienta para futuras situaciones que ameriten su utilización, en la actualidad han incrementado los casos en los cuales se puede aplicar.

La propuesta de una guía técnica para elaborar una auditoría forense estará disponible para cualquier profesional en el área de Contaduría Pública, así como también para cualquier otra persona que desee disponer de dicha propuesta.

## **1.3 ALCANCE Y LIMITACIONES**

### **1.3.1 ALCANCE**

Este trabajo de investigación está orientado a una propuesta de una guía técnica sobre auditoría forense, con respecto a los aspectos generales de la misma, con el propósito de dar a conocer los pasos básicos a seguir por los profesionales en contaduría pública en la elaboración de una auditoría forense para cualquier área que se quiera investigar con respecto a dicha auditoría.

### **1.3.2 LIMITACIONES:**

- ❖ La investigación se desarrollará tomando como universo a todos los profesionales en Contaduría Pública inscritos en el Consejo de Vigilancia de Contaduría Pública y Auditoría del Departamento y Municipio de Santa Ana, por lo tanto este será finito.
- ❖ La auditoría forense es diferente de la auditoría financiera. Es más un conjunto mental que una metodología.
- ❖ La auditoría forense se centra en excepciones, rarezas, irregularidades contables, y patrones de conducta, no en errores y omisiones.

## **1.4 DELIMITACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN**

Propuesta de una Guía Técnica para elaborar una Auditoría Forense para los profesionales de contaduría pública del centro del Municipio de Santa Ana Departamento de Santa Ana comenzando desde 6 de febrero hasta el 30 de agosto de 2017.

### **1.4.1 TEMPORAL:**

Este trabajo de graduación tendrá una duración de seis meses, comenzando desde el 6 de febrero hasta el 30 de agosto de 2017.

### **1.4.2 GEOGRÁFICA:**

El estudio se limitará a los despachos contables ubicados en el centro del Municipio de Santa Ana, Departamento de Santa Ana.

### **1.4.3 ESPECÍFICA:**

El estudio está referido a los profesionales en Contaduría Pública.

## **1.5 OBJETIVOS**

### **1.5.1 OBJETIVO GENERAL**

- ❖ Elaborar una guía técnica que sirva como instrumento para los profesionales en Contaduría Pública del Municipio de Santa Ana, Departamento de Santa Ana, enfocada en la realización de una auditoría forense.

### **1.5.2 OBJETIVOS ESPECIFICOS**

- ❖ Proporcionar una herramienta que posibilite la investigación en el área de auditoría forense a los diferentes profesionales en Contaduría Pública de la municipalidad de Santa Ana, Departamento de Santa Ana.
- ❖ Determinar las fases de planeación, ejecución e informe correspondientes a la auditoría forense.
- ❖ Analizar el proceso de planeación de una auditoría forense que sirva como referencia para los profesionales en Contaduría Pública del Municipio y Departamento de Santa Ana.
- ❖ Realizar la fase de ejecución necesaria y además de un modelo de informe a utilizar en la auditoría forense.

## **CAPITULO II ANTECEDENTES DE LA AUDITORÍA**

### **2.1 ANTECEDENTES DE LA AUDITORÍA**

El origen de la función de auditoría es remoto, no obstante su verdadero desarrollo corresponde al siglo XX. Sin embargo la historia registra auditorias desde aproximadamente el siglo XV. Existiendo a la fecha controversia sobre el origen exacto de las auditorias de informes financieros, pero se conoce que en el último siglo mencionado, las familias pudientes establecidas en Inglaterra recurrieron a los servicios de auditores para conocer de la inexistencia de fraude en la administración de los bienes que eran manejados por los apoderados de éstos.

En Gran Bretaña las primeras auditorias eran de dos tipos. Las de las ciudades y poblaciones que se hacían públicamente ante funcionarios del gobierno y los ciudadanos, consistían en que los auditores “oyeran” la lectura de cuentas hecha por el tesorero, de forma similar, las auditorías de gremios se hacían ante los miembros. A mediados del siglo XVII los auditores de las ciudades marcaban a menudo las cuentas con frases como “oída por los auditores firmantes”. El segundo tipo de auditoría comprendía un examen detallado de las cuentas que llevaban los funcionarios de los grandes señoríos, seguido de una “declaración de auditoría”; es decir, un informe verbal ante el señor del lugar y el consejo.

La práctica de oír las cuentas, tiene su origen en una época en que pocas personas sabían leer y escribir, continuó hasta el siglo XVII. De hecho la palabra “auditoría”, se deriva del vocablo audición en latín.

Normalmente el auditor era miembro del consejo señorial y por tanto se considera el precursor de auditor interno. A fines del siglo dieciocho se promulgó la primera ley (en Escocia) que prohibía que ciertos funcionarios actuaran como auditores de una ciudad, con lo cual se introdujo la moderna noción de independencia del auditor en el mundo occidental. Fue hasta el siglo diecinueve cuando el crecimiento de los negocios convirtió al auditor profesional en parte importante del escenario empresarial. En los Estados Unidos, los ferrocarriles fueron las primeras empresas en emplear auditores Internos. Hacia finales del siglo diecinueve, los llamados “auditores viajeros” visitaban las muy dispersas agencias de boletos con el fin de evaluar la responsabilidad de los gerentes por el activo y sus sistemas de información

De conformidad a John J. Willingham en su libro Auditoría, Conceptos y Métodos, cita que en América, los contadores norteamericanos adoptaron de los británicos el modelo de informe de auditoría, lo mismo que sus procedimientos de análisis. Con respecto a la contaduría como profesión, fue introducida en este continente por los británicos en la segunda mitad del siglo XIX.



Con respecto a los objetivos y conceptos que guían las auditorías de hoy en día eran casi desconocidos en los primeros años del siglo XX, pero se han realizado auditorías de diferentes tipos a través de la historia registrada del comercio y de las finanzas de los gobiernos.

Con el auge de la revolución industrial las empresas de este sector habían alcanzado un crecimiento notable, y así en 1900 existió un mayor número de accionistas distantes, quienes empezaron a recibir informes de auditores. La mayoría de los nuevos accionistas no comprendían el significado de la labor de los auditores; lo cual se agravaba dada las concepciones erróneas acerca de la función de auditoría, que estaban muy arraigadas, incluso entre los comerciantes y banqueros. Citándose como ejemplo la creencia generalizada de que el dictamen del auditor era una garantía de la exactitud de los estados financieros.

Las concepciones erróneas acerca de la función de los auditores independientes estaban tan extendidas que en 1917 el Tribunal de Reserva publicó, en el Boletín Federal de Reserva, un documento preparado por el Instituto Americano de Contadores, que en 1957 se convertiría en el Instituto Americano de Contadores Públicos, donde se estableció una contaduría uniforme. Este pronunciamiento técnico en los Estados Unidos fue el primero de los que serían emitidos por la colectividad profesional americana en el siglo XX.

En 1941, el Comité de Procedimientos de Auditoría, prepara las “Declaraciones sobre Procedimientos de Auditoría”, de los cuales se autoriza la distribución a los miembros del Instituto Americano de Contadores, que surgió en 1916 como una de las mayores

agrupaciones de los Estados Unidos en materia de contaduría. Se emitieron hasta la declaración #82, éstas se consideraban como guías a ser observadas por el auditor independiente en el ejercicio de la profesión. A partir de 1994 el Consejo de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) cuya misión según se declara en su constitución que a continuación se apreciara IFAC “El desarrollo y enriquecimiento de una profesión contable que sea capaz de proporcionar servicios de una consistente alta calidad para el interés público”. En un esfuerzo por llevar a cabo su misión, el consejo de IFAC ha establecido el Comité Internacional de Prácticas de Auditoría (IAPC) para desarrollar y emitir, a nombre del consejo, normas y declaraciones de auditoría y servicios relacionados conocidas como Normas Internacionales de Auditoría (NIAs), IAPC cree que la emisión de dichas normas y declaraciones mejorará el grado de uniformidad de las prácticas de auditoría y servicios relacionados en todo el mundo. Actualmente las NIAs son reconocidas como las normas que todo auditor debe adherirse al efectuar su labor profesional en cualquier tipo de auditoría.

Los informes elaborados durante gran parte del siglo pasado siguieron muy pocas orientaciones formales, no obstante, la profesión desarrollo rápidamente un lenguaje común de información a través del Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados, AICPA. Este lenguaje se halla tan extendido en la actualidad que el informe ya no representa un problema de escritura. Hoy por hoy existe un número limitado de tipos de informe de entre los cuales puede seleccionar el auditor; una vez escogida la decisión acerca del tipo de dictamen que va a presentar ante una situación específica, se puede elegir el modelo de informe especialmente concebido para expresar el dictamen respectivo.

## **Desarrollo histórico de la auditoría en El Salvador**

Como se mencionó anteriormente la auditoría es antigua a nivel mundial, ya que data desde que aparecieron los primeros vestigios económicos y comerciales. El ejercicio de la auditoría es una actividad relativamente nueva en el país, el actual código de Comercio entró en vigencia el 1 de abril de 1971 y el título respecto de la vigilancia y de la auditoría dice expresamente “una ley especial regulará el funcionamiento del Consejo de Vigilancia y el ejercicio de la profesión que supervisa”. En un principio la auditoría fue practicada por Contadores Públicos Certificados (CPC), quienes eran autorizados para ejercer dicha profesión mediante exámenes realizados por el Ministerio de Economía. Posteriormente a inicios de 1968, se creó a nivel académico en la Universidad de El Salvador la carrera de Contaduría Pública, circunscrita a la Facultad de Economía quedando abolida la creación de la carrera CPC por CPA.

## **2.2 CLASIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA**

### **Clasificación según el objeto.**

- Auditoría Financiera, contabilidad o cuentas
- Auditoría operacional, administrativa o de gestión
- Auditoría de sistemas
- Auditoría social

- Auditoría medioambiental
- Auditoría socio-laboral
- Auditoría laboral de legalidad
- Auditoría de recursos humanos
- Auditoría de prevención de riesgos laborales

#### **Clasificación según el sujeto.**

- Auditoría interna
- Auditoría externa

#### **Clasificación según la naturaleza de las auditorias.**

- Ámbito Público
- Auditoría Política
- Auditoría Gubernamental
- Auditoría Universitaria
- Ámbito Privado
- Ámbito Social

#### **Clasificación según tipo de auditor**

- Auditor externo

- Auditor Interno.
- Auditor Operativo.

#### **Según el alcance.**

- Total o completa
- Parcial o limitado

#### **Según la motivación.**

- Auditoría de legalidad
- Auditoría de cumplimiento
- Auditoría voluntaria
- Auditoria obligatoria

### **2.3 FASES DE LA AUDITORÍA FORENSE**

#### **2.3.1 FASE DE PLANEACIÓN**

La planeación permite identificar lo que debe hacerse durante una auditoría, por quien y cuando. Generalmente, la planeación es vista como una secuencia de pasos que conducen a la ejecución de procedimientos sustantivos de auditoría (Mercado, 2010).

Planear el trabajo de auditoría es, decidir previamente cuales son los procedimientos de auditoría que se van a emplear, cuál es la extensión que va a darse a estas pruebas, en qué oportunidad se van a aplicar y cuáles son los papeles de trabajo en que van a registrarse sus resultados. La planeación implica la designación del personal que debe intervenir en el trabajo.

**La planeación de la auditoria tiene tres fases principales:**

- **Investigación de aspectos generales y particulares de la empresa a examinar.** Comprende el estudio de todas aquellas cosas que hacen distintivas a la empresa que se habrá de auditar, para poder, con ese conocimiento genérico decidir los aspectos específicos que deberá cubrir la planeación de dicha auditoria.
- **Estudio y evaluación del control Interno.** Desde el punto de vista técnico ésta es la fase de planeación más importante e implica el conocimiento formal de los métodos y rutinas que la empresa tiene establecidos para su operación y administración.
- **Programación del trabajo de detalle específicamente aplicable.** Es decir, la formulación del programa de trabajo que indique punto por punto cada uno de los trabajos específicos a realizar para lograr la obtención de evidencia suficiente y competente que apoye las conclusiones de la revisión, sobre las que se basa la opinión final o dictamen.

Como en todas las actividades, los mejores resultados los obtiene el que sabe qué es lo que va a hacer y cómo ha de hacerlo, es decir, quien planea su trabajo. La planeación tiene una importancia fundamental en la auditoría. Para poder planear una auditoría especifica es necesario, aunque resulte obvio, fijar claramente dos situaciones:

- Que el servicio quede claramente contratado y
- Que se tenga conciencia plena de que se está en aptitud de prestarse.

**La contratación del servicio** implica fundamentalmente la aceptación por parte del auditor, de la responsabilidad total del trabajo y el conocimiento por parte del cliente, del servicio que espera recibir; esto último es particularmente importante ya que no todas las personas saben ciertamente qué es la auditoría ni qué beneficios reporta.

Existe un poco de confusión en este sentido y no es extraño que alguien solicite una auditoría cuando en realidad lo que necesita es un trabajo de reorganización o que piense que de este modo se detectarán posibles fraudes, cuando éste no es el fin principal del trabajo de auditoría.

La explicación satisfactoria de los objetivos de la auditoría y el entendimiento mutuo de los resultados que se esperan del trabajo debe ser preocupación primera del auditor en la contratación de sus servicios.

Por otra parte, la aceptación del trabajo significa la aceptación de la responsabilidad de desarrollarlo, esto es, que se está en aptitud de llevarlo a cabo.

**Dichos aspectos que deben cubrirse en esta investigación son, entre otros, los siguientes:**

- **Características Jurídicas:** Si se trata de Persona física o moral, en su caso, clase de sociedad, acta constitutiva, modificaciones subsecuentes, equipo administrativo, poderes otorgados.
- **Situación Fiscal:** Relación de impuestos a la que está sujeta, exenciones que goza, fecha de cierre de su ejercicio social, últimas 5 declaraciones anuales, pagos provisionales del ejercicio a revisar, otras obligaciones fiscales del ejercicio a revisar.
- **Características Comerciales:** Giro, artículos principales objeto de su producción y/o venta, políticas de venta, políticas de crédito, políticas de descuento.
- **Contabilidad:** Diagrama general de la forma de registro contable, sistema contable utilizado, manuales de contabilización, control interno, balanzas mensuales y acumuladas del ejercicio a revisar.
- **Características Financieras:** Integración del capital y del pasivo a largo plazo, inversiones en otras empresas, integración de la cuenta resultado de ejercicios anteriores, contratos de los pasivos bancarios y documentos por pagar.
- **Almacenes:** Visita a los almacenes, mapa de distribución, procedimiento para el control de los movimientos de almacén, política de control de calidad.
- **Situación Laboral:** Número de empleados, personal de confianza y sindicalizado, contratos colectivos o individuales, últimas nóminas.
- **Aspectos Generales:** Procedimiento de control de los pagos de clientes, fondos fijos, cuentas bancarias, dictámenes de auditores, salvedades, políticas de seguros, de control de activo fijo, etc.

**La planeación de auditoría comprende los siguientes pasos:**



- Planeación general de auditoría.
- Comprensión de las operaciones de la entidad.
- Aplicación de procedimientos de revisión analítica.
- Diseño de pruebas de materialidad.
- Comprensión de sistema de control interno.
- Identificación de cuentas y aseveraciones significativas de la administración.
- Ambiente de control interno.
- Comprensión del sistema de contabilidad.
- Identificación de procedimientos de control.
- Efectividad de los controles en el ambiente.
- Evaluación del órgano de auditoría interna.
- Evaluación del riesgo inherente y riesgo de control.
- Documentos de la planeación de la auditoría.
- Ciclos de operaciones más importantes.
- Normas aplicables en la auditoría de los estados financieros.
- Restricciones presupuestarias.
- Programas.

### **2.3.2 FASE DE EJECUCIÓN**

Durante esta fase el auditor reúne la evidencia para informar sobre los estados financieros de la entidad, las aseveraciones de la administración relacionadas con la efectividad de los controles

internos, y el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias que tienen incidencia en la presentación de los estados financieros (Normas de Auditoría Gubernamental, 2012).

En esta fase se realizan diferentes tipos de pruebas y análisis a los estados financieros para determinar su razonabilidad. Se detectan los errores, si los hay, se evalúan los resultados de las pruebas y se identifican los hallazgos. Se elaboran las conclusiones y recomendaciones y se las comunican a las autoridades de la entidad auditada.

Esta es una de las fases más importantes porque aquí se ve reflejado el trabajo del auditor y sus resultados.

**Elementos de la fase de ejecución:**

- Las Pruebas de Auditoría
- Técnicas de Muestreo
- Evidencia y procedimientos de auditoría.
- Papeles de Trabajo
- Hallazgos de Auditoría
- Muestreo de auditoría en pruebas de controles.
- Pruebas sustantivas.
- Pruebas sustantivas de detalles

- Procedimientos analíticos sustantivos.
- Actos ilegales detectados en la entidad auditada.
- Papeles de trabajo.
- Aplicación de técnicas de auditoría asistidas por computador.
- Desarrollo y comunicación de hallazgos de auditoría.

### **Atributos del hallazgo:**

**Condición:** la realidad encontrada

**Criterio:** cómo debe ser (la norma, la ley, el reglamento, lo que debe ser)

**Causa:** qué originó la diferencia encontrada.

**Efecto:** qué efectos puede ocasionar la diferencia encontrada. Al plasmar el hallazgo el auditor primeramente indicará el título del hallazgo, luego los atributos, a continuación indicarán la opinión de la persona auditada sobre el hallazgo encontrado, posteriormente indicara su conclusión sobre el hallazgo y finalmente hará las recomendaciones pertinentes. Es conveniente que los hallazgos sean presentados en hojas individuales. Solamente las diferencias significativas encontradas se pueden considerar como hallazgo (generalmente determinadas por la materialidad), aunque en el sector público se deben dar a conocer todas las diferencias, aun no siendo significativas.

### **2.3.3. FASE DE INFORME DE AUDITORÍA**

La comunicación de los hallazgos y la evaluación de las respuestas de la entidad significan que el auditor ha concluido la fase de ejecución y que ha acumulado en sus papeles de trabajo toda la evidencia necesaria para sustentar el trabajo efectuado y el producto final a elaborar, el cual es el informe de auditoría.

Los hallazgos de auditoría deben documentarse en el memorándum de conclusiones. Este documento reúne los aspectos más significativos de la auditoría. En una buena práctica iniciar la preparación del memorando de conclusiones, al desarrollarse las primeras decisiones, debido a lo cual al concluir la auditoría estará terminada.

#### **El informe de Auditoría debe contener a lo menos:**

- Dictamen sobre los Estados Financieros o del área administrativa auditada.
- Informe sobre la estructura del Control Interno de la entidad.
- Conclusiones y recomendaciones resultantes de la Auditoría.

Deben detallarse en forma clara y sencilla, los hallazgos encontrados. En esta fase se analizan las comunicaciones que se dan entre la entidad auditada y los auditores, es decir:

- Comunicaciones de la entidad
- Comunicaciones del auditor

**En las comunicaciones de la entidad están:**

- Carta de Representación
- Reporte a partes externas

**En las comunicaciones del auditor están:**

- Memorando de requerimientos
- Comunicación de hallazgos
- Informe de control interno

**Siendo las principales comunicaciones del auditor las siguientes:**

- Informe Especial
- Dictamen
- Informe Largo

Si en el transcurso del trabajo de auditoría surgen hechos o se encuentran algunos o algún hallazgo que a juicio del auditor es grave, se deberá hacer un informe especial, dando a conocer el hecho en forma inmediata, con el propósito de que sea corregido o enmendado a la mayor brevedad. Así mismo, si al analizar el sistema de control interno se encuentran serias debilidades en su organización y contenido, se debe elaborar por separado un informe sobre la evaluación del control interno. El informe final del auditor, debe estar elaborado de forma sencilla y clara, ser constructivo y oportuno.

Las personas auditadas deben estar siendo informadas de todo lo que acontezca alrededor de la auditoría, por tanto, podrán tener acceso a cualquier documentación relativa a algún hecho encontrado.

**La fase del informe comprende los siguientes pasos:**

- Aspectos generales.
- Procedimientos analíticos al final de la auditoría.
- Evaluación de errores.
- Culminación de los procedimientos de auditoría.
- Revisión de papeles de trabajo.
- Elaboración del informe de auditoría.
- Informe sobre la estructura del control interno de la entidad.
- Observaciones, conclusiones y recomendación sobre el control interno financiero de la entidad.
- Auditoría de asuntos financieros (Mercado, 2010).

**2.4 TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA**

**2.4.1 TÉCNICAS**

Las técnicas de auditoría se refieren a los métodos prácticos de investigación y prueba, que el auditor utiliza para recolectar la evidencia necesaria que le permita fundamentar su opinión profesional. Su empleo se basa en el criterio o juicio profesional, según las circunstancias.

Los ejemplos incluyen entre otros, la revisión de la documentación, entrevistas, cuestionarios, análisis de datos y la observación física (Saafa, 2013).

### **La evidencia debe ser:**

#### **Suficiente:**

- Si es objetiva, convincente y basta para sustentar los hallazgos, conclusiones y recomendaciones del auditor.
- Si con la aplicación de una o varias pruebas el auditor adquiere certeza razonable que los hechos revelados se encuentran satisfactoriamente probados.
- Para aplicar la suficiencia se requiere aplicar el criterio profesional.

#### **Apropiada:**

- Debe ser válida y confiable, el auditor debe considerar si existen razones para dudar de la validez e integridad.
- Debe tener relevancia es decir la relación que existe entre la evidencia y su uso.
- La información que se utilice para demostrar o refutar un hecho será relevante si guarda relación lógica y patente con los hechos.

## **Tipos de evidencia:**

- **Física:** se obtiene mediante la inspección u observación directa de actividades, bienes o sucesos.
- **Documental:** Pueden ser de carácter físico o electrónico y ser externas o internas a la organización, las externas abarcan facturas de proveedores, contratos, auditorías externas y otros dictámenes e informes de terceros.
- **Testimonial:** Son declaraciones obtenidas de otras personas en el curso de la investigación o entrevistas, estas deben ser confirmadas o verificadas de ser posible, determinar si el informante no ha sido sujeto presión, es imparcial o tuviera solo conocimiento parcial de los hechos.
- **Analítica:** Se obtiene al analizar o verificar la información obtenida durante la auditoria, esta evidencia proporciona una base de respaldo para opinar sobre la materia examinada. Comprende cálculos, razonamientos, comparaciones y desagregación de la información en sus componentes; cuyas bases deben ser sustentadas documentadamente en caso necesario y especialmente en el deslinde de casos civiles o penales (SWAJ, 2015).
- **Cálculos:** comprobación de la exactitud aritmética de los registros contables y de los cálculos y análisis realizados por la entidad, así como la realización de cálculos independientes.



## 2.4.2 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Los procedimientos de auditoría constituyen el conjunto de técnicas que en forma simultánea se aplican para poder obtener las evidencias suficientes, competentes, relevantes y útiles que permitan sustentar las pruebas y testimonios que aporta el auditor.

**Importancia de los procedimientos:** El plan estratégico que se utilice en la selección y enfoque de los procedimientos de auditoría, permitirán que la ejecución y el desarrollo de la auditoría no se aparten de los objetivos fijados.

Al desarrollar un plan de auditoría, el auditor deberá considerar los factores que influyen en el riesgo de la auditoría, relacionado con varios o todos los saldos de las cuentas y adquirir un entendimiento de la estructura del control interno (Gutierrez, 2010).

### **Tipos de procedimientos de auditoría**

- **Pruebas de control:** Son efectuadas para obtener seguridad de control mediante la confirmación de que los controles han operado efectivamente durante el periodo bajo examen.

- **Procedimientos analíticos sustantivos:** Implica la comparación de los saldos de las cuentas registradas con las expectativas del auditor y, el análisis de cualquier diferencia significativa para alcanzar una conclusión sobre el monto contabilizado.
- **Pruebas sustantivas de detalle:** Son procedimientos que se aplican a detalles individuales seleccionados para el examen (SWAJ, 2015).

### **Procedimientos orientados a la auditoría forense**

Las técnicas de la Auditoría forense, dan a esta una característica particular que la diferencia de las demás auditorías, dado que incorpora nuevos procedimientos de carácter probatorio, que deben ser de conocimiento del auditor.

La Auditoría Forense debe desarrollarse en el cumplimiento de una serie de procedimientos en un orden lógico y secuencial con el propósito de practicar una auditoría eficiente y cumplir con los objetivos establecidos en forma oportuna. Para detectar el lavado activo se deben realizar procedimientos basados en las normas de auditoría generalmente aceptadas para que sea efectiva ante las autoridades competentes.

La auditoría forense es un examen o revisión de carácter pericial y para ello es necesaria la evaluación e investigación de políticas, normas, prácticas y procedimientos e informes utilizados con el fin de emitir una opinión profesional imparcial, es fundamental determinar

cada una de las fases que se deben cumplir en el transcurso de la investigación y establecer el procedimiento a seguir.

**Procedimientos generales:**

- Analizar los alcances de los términos contractuales de la Auditoría Forense con la finalidad de que todos los auditores que participan conozcan el propósito de la auditoría, de tal manera que no existan dudas y se pueda alcanzar los fines propuestos.
- Obtener conocimiento apropiado de la materia y del ambiente específico del compromiso en el que se realizará la Auditoría Forense, de manera que permitan preparar procedimientos de auditoría que proporcionen conclusiones valederas y apropiadas que permitan sustentar ante las partes involucradas el informe correspondiente. Este conocimiento se adquiere con las discusiones con el cliente y abogados, revisando las hipótesis del problema, entrevistas y documentación involucrada.
- Coordinar en forma permanente con los asesores legales con la finalidad de no incurrir en faltas que invaliden la opinión.
- Establecer una estrategia que permita obtener en forma detallada las declaraciones de las partes involucradas, debiéndose tener la precaución de obtener la declaración escrita y siendo complementada por videos, grabaciones etc.

**Dentro de la Investigación de delitos económicos y financieros se debe evaluar la posible ocurrencia de:**

- Doble contabilidad
- Omisión de documentos
- Omisión de registros (Gutierrez, 2010).

## **2.5 RESEÑA HISTORICA DE AUDITORIA FORENSE**

La auditoría forense es algo más antiguo, tan antiguo que nació con la primera ley conocida.

El Código de Hammurabi es el primer documento conocido por el hombre que trata sobre leyes, en ellas el legislador incluyó normas sobre el comercio, vida cotidiana religión, etc. Obviamente no existía la contabilidad por partida doble debido a que el código de Hammurabi es de Mesopotamia de aproximadamente 1780 A.C. y en sus fragmentos del 100 al 126 da a entender el concepto básico de auditoría forense: demostrar con documentación contable un fraude o una mentira y también se hacen comentarios sobre cálculos de ganancias y pérdidas en los negocios para los cuales se debe utilizar un contador.

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 por ejemplo que si un comerciante reclama un pago realizado debe demostrar 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 mentira del que negaba haber recibido el pago haciéndole pagar hasta seis veces el monto.

Existen muchos tratados e historiadores de la contabilidad, pero no de la auditoría forense, ya que además en un momento determinado los tribunales por lo general no se enfocaban en la búsqueda de evidencias para demostrar la culpabilidad de las personas, por tal razón se encuentra un vacío enorme en la auditoría forense y es entonces en los años 30 cuando surge el contador que apresó a Al Capone. En la cinta y el libro referido a la captura del mafioso el protagonista es Eliot Ness y nuestro contador, quien a mi manera de ver es en realidad el héroe del drama se pierde en el anonimato.

El repunte de la auditoría forense comenzó con este hecho histórico de apresar a Al Capone debido a que durante la época de la prohibición del licor y el juego, el crimen organizado prosperó como nunca antes en ese país. Millones de dólares fueron ganados usando prácticas criminales. El dinero era lavado y permitiría a los jefes principales del gánster permanecer fuera de las manos de la ley viviendo como magnates. Poco podía hacer la justicia contra la lucha de estas actividades criminales, no se podía aplicar ninguna prueba contra la gente tal como Al Capone, Lucky Luciano y Bugsy Siegel. Hasta el día que un contador en el departamento de impuesto dio con la idea de conseguir inculpar a Al Capone con la ley de impuesto, se dedicó entonces a buscar pruebas, repentinamente se encontró una abundancia de

evidencia revisando las cuentas de un negocio que lavaba y hasta planchaba el dinero de Al Capone. La Fiscalía logró traer el “lavador” de dinero y el libro de pagos y luego se pudo comprobar que el volumen de ventas superaba la capacidad teórica del negocio de los lavadores, de hecho, el volumen de ventas real y el volumen de ventas declarado iban lejanos. Aunque no se pudo probar el asesinato, extorsión y otros crímenes cometidos por Al Capone, los contadores y auditores forenses pudieron demostrar fraude en el pago de impuesto en Al Capone y en sus lavadores y se pudo dismantelar la organización.

Por alguna razón desconocida no se dio el impulso suficiente a esta rama de las ciencias contables en esta oportunidad y el gran momento de la auditoría forense fue diferido hasta los años 70 y 80 donde surgió de nuevo en Estados Unidos como herramienta para suministrar pruebas a los fiscales, luego vinieron los auditores forenses privados y en los años 90 surgió el gran Boom de la Auditoría Forense.

En Colombia, esta actividad tuvo realce y repunte por el auge de las actividades del Narcotráfico que consigo lleva el lavado o legitimación de capitales provenientes de esa actividad ilícita.

En USA, además del Boom de los Fraudes Corporativos, a comienzos del nuevo siglo tienen un nuevo repunte en la Legitimación de Capitales para el financiamiento de actividades Terroristas (Chacón, 2011).

## **2.6 CAUSAS Y ORIGEN DE LA AUDITORIA FORENSE**

### **2.6.1 CAUSAS DE LA AUDITORÍA FORENSE**

La corrupción es una de las principales causas del deterioro del Patrimonio Público.

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

Como efectos parciales de la corrupción son la deslegitimación del sistema político, la mala asignación de los recursos económicos, la distorsión de los incentivos económicos, la destrucción de la ética profesional.

### **2.6.2 ORIGEN DE LA AUDITORÍA FORENSE**

La auditoría forense surge a raíz de una confluencia de factores adversos de origen social y contable que propician los actos de corrupción, fraude y lavado de dinero, que a su vez han surgido como una verdadera epidemia, afectando a personas, empresas y gobiernos; principalmente afectando la imagen, expectativas o percepción que el público en general tiene de los Contadores Públicos Autorizados.

Los actos de corrupción y los mayores casos de fraude y lavado de dinero nacen en el seno de la actividad privada. Tanto empresas como personas que son víctimas de ello, prefieren no poner en conocimiento de las autoridades tales flagelos, principalmente por la mala publicidad e imagen que puede contravenir los objetivos y la proyección de sus negocios ante la comunidad, aparte de lo costoso, de las repercusiones criminales y lo desgastador que resulta la disputa y/o defensa ante los tribunales”.

Según Miguel Cano y Danilo Lugo en su libro Auditoría Forense en la Investigación Criminal del Lavado de Dinero y Activos, indican: “La auditoría forense” en sus inicios se aplicó en la investigación de fraudes en el sector público, considerándose un verdadero apoyo a la tradicional auditoría gubernamental, en especial ante delitos tales como: enriquecimiento ilícito, peculado, soborno, malversación de fondos, etc. Sin embargo, la auditoría forense no se ha limitado a los fraudes propios de la corrupción administrativa, sino que también ha diversificado su portafolio de servicio para participar en investigaciones relacionadas con crímenes fiscales, crimen corporativo, lavado de dinero, entre otros (Nidia, 2010).

## **2.7 GENERALIDADES DE LA AUDITORIA FORENSE**

### **2.7.1 OBJETIVOS**

- Inicialmente la auditoría forense intentó detectar y corregir el fraude en los estados financieros y luego ha ampliado y diversificado su quehacer, hasta definir en la actualidad que su objetivo es averiguar casos con indicios de fraudes para probar o



refutar las demandas interpuestas, e identificar a las personas naturales o jurídicas involucradas y apoyar los resultados a través de la evidencia obtenida, con el propósito de presentarla ante las instancias judiciales.

- Prevenir, detectar y divulgar los actos delictivos cometidos en las organizaciones públicas y privadas.
- Luchar contra la corrupción y el fraude, para el cumplimiento de este objetivo busca identificar a los supuestos responsables de cada acción a efectos de informar a las entidades competentes las violaciones detectadas (Lugo, 2004).
- Evitar la impunidad, para ello proporciona los medios técnicos válidos que faciliten a la justicia actuar con mayor certeza, especialmente en estos tiempos en los cuales el crimen organizado utiliza medios más sofisticados para lavar dinero, financiar operaciones ilícitas y ocultar diversos delitos (Estupiñan, 2004).
- Prevenir y reducir el fraude a través de la evaluación de sistemas y estructuras de control interno e implementación de recomendaciones para el fortalecimiento de acciones propuestas por el auditor (Castro M. C., 2002).

### **2.7.2 IMPORTANCIA**

A medida del crecimiento de los delitos económicos, surgió la necesidad de crear una auditoría especializada en descubrir, divulgar y atestar sobre fraudes y corrupción en el desarrollo de las funciones públicas y privadas, conocida como Auditoría Forense, que se encarga de estudiar los efectos de hechos que puedan ser delictivos o no, siendo una herramienta de apoyo en procesos judiciales, para la aportación de pruebas en donde involucre

los registros de contabilidad, que cumplan con lineamientos técnicos y legales, por lo que es de suma importancia en la época actual en el pleno desarrollo científico de la investigación judicial (Emelia López, 2008).

En El Salvador, se observa que abogados y jueces en los tribunales, en su mayoría no tienen conocimientos especializados en aspectos contables; originando el fracaso en algunas investigaciones, con la consecuente impunidad en materia de delitos, principalmente de tipo patrimonial contra los sectores público y privado. En tal sentido la información a examinar, por su naturaleza, constituye una abundancia de números, partidas y asientos, cuya significación técnica escapa al criterio de las personas involucradas en la dilucidación del proceso debido a la inexperiencia en su interpretación, careciendo además de bases técnicas para emitir resoluciones al respecto. De ahí surge la necesidad de pensar en investigadores con conocimientos técnicos y científicos sobre materia contable, legal, fiscal, entre otros.

### **2.7.3 CARACTERÍSTICAS**

La auditoría forense presenta algunas características que son propias por lo tanto la diferencian del resto de auditorías.

**El autor (Maldonado, 2008) señala las siguientes características de la auditoría forense:**

- La auditoría forense tiene como propósito prevenir e investigar presuntos hechos de corrupción del área financiera. Presenta un fin mucho más específico que es la prevención y detección de delitos financieros, actividad compleja de llevar adelante en la práctica debido a los intereses económicos en juego.
- Su alcance tiene relación con el delito en cuestión que investiga, o sea que abarcaría el periodo de tiempo en el que se desarrolla el delito.
- Tiene una orientación retrospectiva en cuanto a la investigación pero a su vez tiene una visión proyectiva ya que intenta fortalecer los controles para evitar que estos delitos se expandan o vuelvan a ocurrir.
- En cuanto a la normativa utilizada para llevarla adelante se afirma que no está del todo definida, razón por la cual el auditor las elige en base a su buen juicio personal.
- Las técnicas que utiliza para llevar adelante su cometido son en gran parte semejantes a las que utiliza la auditoría financiera tradicional a la cual se le debe sumar las propias técnicas que desarrolla en cada investigación.
- Utiliza como técnica entrevistas a denunciantes, informantes, testigos, investigado y otros.
- El enfoque básico es el de combatir el fraude empresarial tanto a nivel privado como público.
- El encargado de llevarla adelante es en principio un Contador Público, pero el mismo a lo largo de la investigación debe contar con la ayuda de un equipo multidisciplinario de profesionales que lo asesoren en temas en los cuales no es idóneo.
- Las conclusiones del auditor forense se refieren a si hubo o no un acto corrupto, y en el campo penal se formulan los indicios de responsabilidad, luego el juez debe decidir.

- Las recomendaciones del auditor forense se dirigen a la administración de la entidad y tienen como fin que dicha entidad mejore el control interno y se tomen acciones contra los responsables.
- Su duración se relaciona a cuando se presente.
- La importancia de una auditoría forense hace referencia a la salvaguarda de los bienes de la empresa o del Estado.

#### **2.7.4 CAMPOS DE ACTUACIÓN DE LA AUDITORÍA FORENSE**

Entre los principales campos de acción se encuentran los siguientes:

- **Gobierno:** Asisten a la administración pública en el logro del cumplimiento de su rol regulador, controlando que las empresas cumplan con las leyes establecidas. Teniendo como ejemplo investigaciones de donaciones y subsidios.
- **Soporte en litigios:** Este campo requiere al auditor forense; asesorar en investigaciones, evaluar la integridad y la cantidad relacionada con áreas como pérdida de utilidades, reclamo por construcciones, obligaciones derivadas de los productos, disputa entre accionistas y falta de cumplimiento de contratos.
- **Investigaciones corporativas:** En las empresas se dan indicios que pueden apuntar hacia posibles hechos fraudulentos, al manifestarse inconformidades de ciertos empleados y terceros.

- **Asuntos criminales:** Los contadores y auditores actúan como testigos expertos, son crecientemente importantes en los casos que se ventilan en los juzgados; en sus intentos por resolver, valorar y reportar sobre transacciones financieras que incluye una variedad de situaciones (José Olmedo, 2005).

## **2.8 FASES DE LA AUDITORÍA FORENSE**

### **2.8.1 FASE DE PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA FORENSE**

El inicio y planificación puede derivar de una denuncia formal o informal, así como de una auditoría financiera o de evaluaciones de control interno.

Esta fase comienza con la decisión de realizar la auditoría, abarca todas las actividades, desde la selección del equipo auditor hasta la elaboración de programas para la recolección de la información. Las actividades relacionadas con la planeación tienen mayor incidencia al inicio del examen, éstas continúan durante la ejecución y aún en la formulación del informe, esto se debe a que existe la posibilidad de que surjan nuevas decisiones o hechos que obligaran a afinar la planeación aún en la fase de informe.

En esta fase el auditor forense debe obtener un conocimiento general del caso investigado, a la vez también lleva a cabo un análisis de todos los indicadores de fraude existentes. También debe evaluar el control interno, con esto se busca detectar debilidades de control que habrían

permitido que se cometa el ilícito, obtener indicadores de fraude y realizar recomendaciones para fortalecer el control interno.

Dentro de esta etapa se debe realizar un análisis general que se simplifica en conocer a la entidad auditada; así mismo un examen preliminar que consiste en la determinación del alcance de la auditoría y conducción de dicho examen y finalmente en la elaboración del informe del examen preliminar.

Para la Normas Internacionales de Encargo de Aseguramiento (NIEA 3000), la planeación implica desarrollar una estrategia global para el alcance, énfasis, oportunidad y extensión de los procedimientos de compilación de evidencia que se van a realizar y las razones para seleccionarlos. Entre los principales asuntos que la planeación debe incluir, se destacan los siguientes (NIEA 3000, 2013):

- Los términos de trabajo
- Las características del asunto principal
- El proceso del trabajo y las posibles fuentes de evidencia
- El entendimiento de la entidad donde se evalúa el asunto principal
- Identificación de los presuntos usuarios
- Requisitos del personal y pericia

## **2.8.2 FASE DE EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA FORENSE**

En esta se ejecutan los procedimientos definidos en la fase anterior, más lo que se consideren necesarios en el transcurso de la investigación.

Los procedimientos programados pueden variar y por ello deben ser flexibles puesto que en la ejecución del trabajo se avanza con sagacidad y cautela a medida que se obtiene resultados, mismos que podrían hacer necesaria la modificación de los programas definidos inicialmente.

El uso de equipos multidisciplinarios y del factor sorpresa es fundamental. De ser necesario deberá considerarse realizar parte de la investigación con el apoyo de la fuerza pública dependiendo del caso sujeto a investigación. Un aspecto importante en la ejecución de la auditoría es el sentido de oportunidad, una investigación debe durar el tiempo necesario.

En muchas ocasiones se actúa con lentitud, alertando a los perpetradores para escapar o destruir las pruebas; pero también se puede dar el caso que exista demasiado apresuramiento y esto podría provocar que la evidencia reunida no sea adecuada en cantidad y calidad, para sustentar al juez en la emisión de una sentencia condenatoria, quedando impune los responsables del delito financiero investigado.

Siendo la auditoría forense una herramienta que permite reunir y presentar información financiera, contable, legal y administrativa, en una forma que será evaluada y aceptada por un Juez en una corte contra los ejecutores de un crimen económico, existe la necesidad fundamental de establecer las técnicas utilizadas para la obtención de evidencia que permitan el esclarecimiento de los ilícitos.

Cuando se sospecha la existencia de irregularidades, la evidencia debe recabarse a manera de facilitar la tarea de quien debe investigarlo, ya sea en sede administrativa o judicial. La información recogida en forma inteligente se vuelve crucial, los auditores deben estar seguros que sus opiniones no están sesgadas por prejuicio acerca de las personas o hechos o por información provista por partes interesadas. El auditor debe permanecer independiente y objetivo y considerar todas las posibles interpretaciones de los eventos (Jaquelyn Alarcón, 2012).

### **2.8.3 FASE DE INFORME DE AUDITORÍA FORENSE**

En esta fase se concentran las conclusiones según los resultados del trabajo realizado; estas se presentan en función del hecho y de la forma en que se realizó la investigación.

La elaboración del informe de hallazgos corresponde a la etapa de comunicación de resultados, se realizará una revisión final de todos los archivos obtenidos en el proceso de la auditoría, para proceder a la elaboración del informe; este difiere sustancialmente al informe



de auditoría financiera, especialmente por las conclusiones, debido a que estas son de carácter confidencial.

Al comunicar resultados parciales ó finales se debe ser muy cauteloso, prudente, estratégico y oportuno, debe limitarse a informar lo que fuere pertinente, un error en la comunicación de resultados puede arruinar toda la investigación.

El informe del auditor forense es requisito al momento de presentarse a un juicio ante el Juez, el cual será usado como evidencia, y para que pueda ser reconocido como prueba pericial, deberá seguir una secuencia en su elaboración.

**Las características que debe reunir el informe son las siguientes:**

- Los hechos deben expresarse claramente
- Todos los hechos sobre los que se basen las conclusiones deben de ser mencionados
- Si existen hechos que parecen contradictorios, deben de ser discutidos.

**El informe debe de incluir los siguientes elementos básicos:**

- **Índice:** En el cual se establece el orden del contenido del informe.

- **Título:** Es apropiado hacer alusión a la independencia del auditor y al tipo de auditoría que se está desarrollando, por ello es conveniente indicar el término "Informe de los auditores independientes" para distinguirse de los informes que podrían ser emitidos por otros profesionales que se hayan requerido en el desarrollo de la investigación.
- **Destinatario:** identifica a la parte o partes a quien se dirige el informe a atestiguar.
- **Párrafo introductorio del asunto principal.** Declaración de la responsabilidad de la entidad y de la responsabilidad del auditor.
- Generalidades de la empresa
- Nombre de los implicados
- Tipificación
- **Identificación de los criterios:** Identifica los criterios contra los que el asunto principal se evaluó o midió, de modo que los usuarios puedan comprender la base de la conclusión del contador público.
- **Una declaración para identificar la parte responsable.**
- **Una declaración que el trabajo se realizó de acuerdo con Normas Internacionales Auditoría (NIAS, 2013) y Normas Internacionales de Encargo de Trabajos de Aseguramiento 3000 (NIEA, 2013).**
- **Resumen del trabajo realizado:** El resumen ayuda al usuario entender la naturaleza de la seguridad del informe de atestiguar.
- **Conclusión del auditor:** Cuando la información del asunto principal está compuesta por un número de aspectos, pueden darse conclusiones separadas sobre cada aspecto
- **Fecha del informe:** Debe presentarse con la fecha en que se ha concluido el trabajo es decir al momento de finalizar el informe.

- **Nombre de la firma o contador público y lugar específico (oficina de trabajo):**  
Informa a los usuarios que la persona o la firma asume la responsabilidad del trabajo realizado.

## **2.9 ASPECTOS RELACIONADOS CON EL AUDITOR FORENSE**

### **2.9.1 CARACTERÍSTICAS DEL AUDITOR FORENSE**

El auditor forense debe ser un profesional con cualidades específicas y contar con experiencia y conocimientos básicos en las materias de contabilidad, auditoría, control interno, fiscal, finanzas, técnicas de investigación, leyes y otras materias a fines a la parte económica-administrativa.

El Auditor Forense es un profesional que, ante la presencia de presuntos hechos de fraude o corrupción, recopila información tales como pruebas y evidencias, analiza, interpreta y emite opinión fundada en base a pruebas documentales, las cuales serán puestas a consideración de la justicia (Ricardo, 2011).

**Entre las funciones que normalmente desarrolla un auditor forense se encuentran** (Castro B. R., 2010).

- Investigar y analizar la evidencia financiera.
- Desarrollar aplicaciones informáticas para ayudar a la presentación y análisis de la evidencia financiera.
- Ayudar en la obtención de la documentación necesaria para apoyar o refutar una demanda
- Revisar dicha documentación para hacer una valoración inicial del caso e identificar áreas de pérdidas.
- Comunicar la forma de obtención de sus hallazgos en los informes.
- Ayudar en las negociaciones de pago.
- Ayudar en procedimientos legales, incluyendo testificación en corte como testigo especialista, aportando las ayudas visuales preparadas en el informe de la evidencia.
- Revisar la verdadera situación y proporcionar sugerencias respecto de los posibles cursos de acción.
- Ayudar en la protección y recuperación de recursos.
- Coordinar las funciones de otros profesionales que participan en la investigación.

En cuanto a la formación académica del auditor forense, existe consenso entre los autores referentes en el tema, en que el profesional deberá estar altamente capacitado en diversas áreas que involucran el ejercicio de la profesión. Es así que deberá tener un profundo conocimiento de áreas tales como: contabilidad, auditoría, control interno, administración de riesgos, tributación, finanzas, informática, técnicas de investigación y legislación penal, entre otras.

**Dentro de éstas se destacan las siguientes:**

- Dominio de las metodologías de trabajo que surgen de las normas de auditoría, de forma de asegurar la eficiencia y la eficacia de la labor realizada.
- Conocimientos de aspectos legales que tipifiquen actividades o hechos ilícitos, para tener presente cuales son los hechos o documentos sospechosos que pueden dar origen a una investigación.
- Clara comprensión de los principios y reglas básicas de cómo operan las tecnologías de la información, ya que sobre éstas se apoya gran parte de la información que podrá ser utilizada como evidencia (Iriarte, 2010).

## **2.9.2 SEGURIDAD EN LA ACTUACIÓN DEL AUDITOR FORENSE**

Es responsable de la obtención de una seguridad razonable ósea un alto nivel de seguridad.

El campo de acción de la auditoría forense es muy diverso, incluye investigaciones de fraudes financieros, laborales o corporativos, de una cuantía importante, incluyendo aspectos relacionados con el lavado de activos, evasión tributaria, enriquecimiento ilícito, entre otros, realizados tanto en el sector público como privado.

En el desarrollo de cualquiera de las investigaciones mencionadas, se encuentra que el auditor forense está expuesto a riesgos importantes, entre ellos, el sufrir atentados físicos o psicológicos en su contra o en contra de su familia. Por lo tanto, es necesario que el auditor forense tome las medidas de seguridad personal que estime convenientes dependiendo del

riesgo asociado a la investigación que se encuentra realizando y en función también del apoyo que tenga de la entidad para la cual realiza el trabajo (Iriarte, 2010).

### **Normas generales de seguridad personal:**

Dependiendo del caso investigado y de la entidad para la cual se realiza el trabajo, el auditor forense deberá considerar la aplicación de algunas o todas las recomendaciones que se exponen a continuación:

### **Privacidad y entorno familiar:**

- Proporcionar el número de teléfono celular a un número limitado de personas, y en caso de entenderlo necesario podrá optar por tener un celular para fines de trabajo, con un número de conocimiento un tanto general, y un celular exclusivo para contactarse con su familia cuyo número sea de conocimiento restringido
- Solicitar a la empresa de teléfonos que omita su número de la guía telefónica
- Mantener una total división entre su medio laboral y familiar, no informar detalles de su vida personal, no presentar sus familiares a las personas relacionadas con su trabajo
- No mantener consigo o en su trabajo fotos o datos de sus familiares

### **Comportamiento personal:**

- Movilizarse la mayoría del tiempo en compañía de alguien

- Caminar siempre estando alerta de las personas sospechosas o que parezcan seguirlo
- Cambiar de vestimenta durante el día, esto evitará una descripción de la persona tomando como referencia la manera en que está vestida
- No tener comportamientos rutinarios
- No transitar por lugares oscuros o solitarios
- No frecuentar lugares de diversión nocturna ni ingerir licor en sitios públicos.

### **Consideraciones especiales:**

- Instruir a un familiar cercano o a alguien de su confianza qué hacer en caso de estar desaparecido por más de 24 horas.
- Informar a alguien de su confianza del caso forense que tiene a su cargo sin dar detalles, esto evitará que sea desconocida la labor investigativa que se encontraba realizando en caso de sufrir algún atentado.
- Elaborar un listado de personas a quienes se debería investigar en caso de sufrir algún atentado.
- Mantener un archivo personal de la información más relevante de su investigación, tal documento debe mantenerse en un lugar de su confianza distinto a su domicilio u oficina.
- Contratar un seguro de salud y vida.
- Contratar servicios profesionales de seguridad o solicitar la seguridad de la fuerza pública.
- Adquirir conocimientos de defensa personal.

### **2.9.3 RESPONSABILIDADES DEL AUDITOR FORENSE**

La responsabilidad del auditor es la detección de fraude o error por medio de evaluar e investigar al ciento por ciento, centrándose en el hecho ilícito y en la mala fe de las personas, involucra por lo menos: análisis, cuantificación de pérdidas, investigaciones, recolección de evidencia, mediación, arbitramento y testimonio como un testigo experto (Anónimo, Colectivo. Auditoria forense).

**El auditor forense antes de aceptar el compromiso de realizar un trabajo debe evaluar los siguientes aspectos:**

- Existencia de conflictos de intereses que puedan afectar su juicio y objetividad.
- Objetivo y condiciones del trabajo.
- Conocimiento necesario para el campo de especialización relacionado al compromiso y experiencia que posee.
- Es importante fijar por escrito el compromiso asumido por él y por el cliente, deberá ser cuidadosamente redactado ya que puede ser usado en la corte.

La planificación de la auditoría debe ser constantemente ajustada a los cambios o a los nuevos hechos que surjan, comunicando dichos cambios a todos los involucrados, y al emitir su conclusión deberá haberse apoyado en evidencias fundadas y suficientes. Es decir que, el auditor forense asume un compromiso importante al aceptar el trabajo, y por lo tanto debe ser consciente que su conclusión producirá un impacto determinante en la disputa o acción legal



que se lleve adelante, con lo cual se concluye que la evaluación antes de aceptar el compromiso debe ser cuidadosamente realizada.

Por otra parte, se debe mencionar que el auditor al desarrollar su labor, debe documentar adecuadamente todo aquello que forme parte del trabajo, entre ellos: papeles de trabajo que expliquen métodos usados, análisis efectuados, hechos básicos, datos recolectados, conclusión formulada y evidencia que apoya a la misma.

#### **2.9.4 PERFIL QUE DEBE TENER EL AUDITOR FORENSE**

Una actitud de Escepticismo profesional esto significa que el auditor forense debe poseer una evaluación crítica, una mente inquisitiva sobre la validez de la evidencia y estar alerta a la evidencia que se contradice

Un auditor forense es una mezcla de contador público, abogado e investigador, que se requiere para el análisis y la investigación de un fraude.

Se evaluará cuáles son las cualidades deseables en la personalidad del profesional que aspire a actuar en el campo de la auditoría forense.

**Asimismo, entre las principales competencias para asumir el compromiso de una auditoría forense, tenemos:**

- Ser perspicaz,
- Conocimiento de Psicología,
- Una mentalidad investigadora,
- Mucha auto motivación,
- Trabajo bajo presión,
- Mente creativa,
- Habilidades de comunicación y persuasión,
- Habilidad de comunicar en las condiciones de ley,
- Habilidades de mediación y negociación,
- Habilidades analíticas,
- Creatividad para poder adaptarse a las nuevas situaciones,
- Experiencia en el campo de la auditoría.

Actualmente, para la formación de los auditores forenses no existen programas de tipo universitario, dado de que la formación básica es la de Contador Público. Sin embargo, en los Estados Unidos de Norteamérica existen programas de entrenamiento y conferencias organizadas por el Institute of Internal Auditors, la Nacional Asociación of Certified Fraud Examiners, y la National Associations of Accountants, con un marcado sello de tipo profesional.

Según un estudioso de la Auditoría Forense, ´señala que la formación de un auditor forense debe cubrir por lo menos, además de la carrera de Contador Público las siguientes áreas; legal,

auditoría, organizacional, investigativa y de administración de riesgos, como mínimo''.  
(Bologna. J. & R. Lindquist , 1995)

La mayoría de temas que tratan estas áreas son las relacionadas al fraude, controles, sistemas de prevención, irregularidades, características psicosociales de los ladrones y defraudadores, tipos de robo, defraudo, etc (Anónimo, Colectivo. Auditoria forense).

### **2.9.5 BASE LEGAL:**

#### **Normas Internacionales de Auditoría:**

En las NIAs se expresan la necesidad de un marco de referencia de información financiera aceptable, que soporte los criterios del auditor en las revisiones efectuadas en los trabajos de auditoría en una organización, para ello el Contador Público debe cumplir con las prescripciones del Código de Ética, con las de las NIAs y con otras normas legales o reglamentarias aplicables manteniendo una actitud de escepticismo dado que la información financiera puede contener errores importantes.

#### **Código de ética profesional:**

El auditor debe cumplir con el "Código de ética para los Contadores profesionales" emitido por la Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en Inglés).

Principios éticos que gobiernan las responsabilidades profesionales del auditor son:

Independencia, integridad, objetividad, competencia profesional y debido cuidado, confidencialidad, conducta profesional y normas técnicas.

### **Ley contra el Lavado de Dinero y Activos:**

- Art. 1 El objeto de la ley es prevenir, detectar, sancionar y erradicar dicho delito
- Art. 2 Es aplicable a cualquier persona natural o jurídica aun cuando esta última no se encuentre constituida legalmente.
- Art. 3 La unidad de investigación financiera será la oficina primaria adscrita a la Fiscalía General de la República, para investigar el ilícito.
- Art.4 Menciona que el que depositare, retirare, convirtiere o transfiriere fondos, bienes o derechos relacionados que procedan directa o indirectamente de actividades delictivas, para ocultar o encubrir su origen ilícito, o ayudara eludir las consecuencias jurídicas de sus actos a quien haya participado en la Comisión de dichas actividades delictivas, será sancionado con prisión de cinco a quince años y multa de cincuenta a dos mil quinientos salarios mínimos mensuales vigentes para el comercio, industria y servicios al momento que se dicta la sentencia correspondiente.
- Art. 31 El objetivo es prevenir, detectar, sancionar y erradicar el delito de lavado de dinero y de activos, así como su encubrimiento.

### **Código Tributario:**

- Art. 120-A Obligación de exigir estados financieros a los clientes o usuarios que estén obligados a llevar contabilidad formal.
- Art. 120-B Obligación de informar sobre los datos de los estados financieros.

### **Código Penal:**

En el Código Penal en sus artículos 215-216 se encuentra tipificado las penas que se somete a una persona que ha cometido fraude.

- Art. 215 menciona que cualquiera que obtuviere para sí o para otro un provecho injusto en perjuicio ajeno, mediante cualquier otro medio de engañar o sorprender la buena fe, será sancionado con prisión de dos a cinco años si la defraudación fuere mayor de doscientos colones.
- Art. 216 estipula que el delito de estafa será sancionado con prisión de cinco a ocho años.
- Art. 218 El que teniendo a su cargo el manejo, la administración o el cuidado de bienes ajenos, perjudicare a su titular alterando en sus cuentas los precios o condiciones de los contratos, suponiendo operaciones o gastos, aumentando los que hubiere hecho, ocultando o reteniendo valores o empleándolos indebidamente, será sancionado con prisión de tres a cinco años.

### **Código Procesal Penal:**

- El Art. 19 de Se puede ejercerse de los modos siguientes: Acción pública, Acción pública previa instancia particular, y acción privada. Corresponde a la Fiscalía General de la República ejercer la acción penal pública, para la persecución de oficio de los delitos en los casos determinados por este Código
- El Art. 26 Define que se requiere de instancia particular para la persecución penal de los delitos de Apropiación o retención indebida y administración fraudulenta.
- Así mismo también.
- Art. 28 establece que serán perseguibles sólo por acción privada los delitos de la desviación fraudulenta de clientela. En éstos casos se procederá únicamente por acusación de la víctima, conforme al procedimiento especial regulado en este Código.

## CAPITULO III MARCO METODOLÓGICO

### 3.1 DEFINICIÓN DE POBLACIÓN Y MUESTRA

**Población:** es el conjunto total de individuos, objetos o eventos que tienen las mismas características y sobre el que se está interesado en obtener conclusiones.

**Muestra:** es una parte de la población, la cual se selecciona con el propósito de obtener información.

#### 3.1.1 DETERMINACIÓN DEL UNIVERSO

El Universo es el total de los profesionales en Contaduría Pública que hay en el Departamento de Santa Ana Municipio de Santa Ana.

#### 3.1.2 DETERMINACIÓN DE LA POBLACIÓN Y MUESTRA

La población de la investigación es de tipo finito y la constituyó el total de los Profesionales en Contaduría Pública Agremiados al instituto de Contadores Públicos en el Departamento de Santa Ana Municipio de Santa Ana.

Para efectos de ésta investigación se consideró como población el total de 86 Profesionales en Contaduría Pública agremiados al instituto de contadores públicos con sello del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría del Departamento de santa Ana, Municipio de Santa Ana.

**La fórmula a utilizar para la determinación de la muestra se detalla a continuación:**

$$N = \frac{Z^2 \cdot P \cdot Q \cdot N}{[(N-1) e^2] + [P \cdot Q \cdot Z^2]}$$

**Donde:**

N: Tamaño del universo objeto de estudio

P: Probabilidad de éxito

Q: Probabilidad de fracaso

Z: Nivel de confianza

e: Margen de error aceptable

n: tamaño de la muestra en estudio

$$N = \frac{86(0.50)(0.50)(0.95^2)}{(86 - 1)(0.05^2) + (0.50)(0.50)(0.95^2)}$$

$$n = \frac{19.40375}{0.2125 + 0.225625}$$

$$n = \frac{19.40375}{0.438125}$$

$$n = 44.2881598$$

$$n \cong 45$$



## **Tabulación de datos**

La tabulación de datos obtenidos como resultado de la aplicación de los métodos de recolección se hará haciendo uso de; técnicas, programas o procedimientos destinados a tabulación de datos y que por ende faciliten su adecuada tabulación y que estos puedan brindar información fiable para el logro de la investigación

### **3.1.3 MUESTREO ALEATORIO SIMPLE**

El **muestreo aleatorio simple (M.A.S.)** es la técnica de muestreo en la que todos los elementos que forman el universo y que, por lo tanto, están descritos en el marco mastral, tienen idéntica probabilidad de ser seleccionados para la muestra. Sería algo así como hacer un sorteo justo entre los individuos del universo: se asigna a cada persona un boleto con un número correlativo, se introducen los números en una urna y se empieza a extraer al azar boletos. Todos los individuos que tengan un número extraído de la urna formarían la muestra. Obviamente, en la práctica estos métodos pueden automatizarse mediante el uso de ordenadores.

## **3.2 TIPO DE ESTUDIO**

Los datos y elementos obtenidos en este estudio, fueron el resultado de las investigaciones tanto bibliográficas como de campo.

La primera fue la base para el desarrollo del marco teórico y la segunda sustenta los fundamentos del análisis e interpretación de los resultados obtenidos a través de las encuestas realizadas a los profesionales en Contaduría Pública del Municipio de Santa Ana, Departamento de Santa Ana.

### **3.2.1 INVESTIGACIÓN BIBLIOGRÁFICA**

La investigación bibliográfica constituye una excelente introducción a todos los otros tipos de investigación, además de que constituye una necesaria primera etapa de todas ellas, puesto que ésta proporciona el conocimiento de las investigaciones ya existentes; teorías, hipótesis, experimentos, resultados, instrumentos y técnicas usadas, acerca del tema o problema que se propone investigar o resolver, a través de una amplia búsqueda de: información, conocimientos y técnicas sobre una cuestión determinada.

**Las fuentes bibliográficas para el desarrollo de la investigación fueron:**

- Libros
- Leyes
- Reglamentos
- Trabajos de investigación realizados previamente
- Información obtenida a través de internet

### **3.2.2 INVESTIGACIÓN DE CAMPO**

Se presenta mediante la manipulación de una variable externa no comprobada, en condiciones rigurosamente controladas, con el fin de descubrir de qué modo o porque causas se produce una situación o acontecimiento particular.

Se podría definir al decir que es el proceso que, utilizando el método científico, permite obtener nuevos conocimientos en el campo de la realidad social, o bien estudiar una situación para diagnosticar necesidades y problemas a efectos de aplicar los conocimientos con fines prácticos.

Para la investigación de campo realizada en este estudio, se utilizó el instrumento de la encuesta, la cual se realizó a una muestra que fue determinada previamente mediante métodos estadísticos y está conformada por contadores públicos inscritos en el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría y Auditoría.

### **3.3 METODOLOGIA DE INVESTIGACION**

Es una disciplina de conocimiento encargada de elaborar, definir y sistematizar el conjunto de técnicas, métodos y procedimientos que se deben seguir durante el desarrollo de un proceso de investigación para la producción de conocimiento.

Orienta la manera en que se va a enfocar una investigación y la forma en que se va a recolectar, analizar y clasificar los datos, con el objetivo de que los resultados tengan validez y pertinencia, y cumplan con los estándares de exigencia científica.

### **3.3.1 METODO HIPOTÉTICO, DEDUCTIVO**

El método hipotético-deductivo es el procedimiento o camino que sigue el investigador para hacer de su actividad una práctica científica. El método hipotético-deductivo tiene varios pasos esenciales: observación del fenómeno a estudiar, creación de una hipótesis para explicar dicho fenómeno, deducción de consecuencias o proposiciones más elementales que la propia hipótesis, y verificación o comprobación de la verdad de los enunciados deducidos comparándolos con la experiencia (Anónimo, Método hipotético deductivo, 2012).

### **3.3.2 ESTUDIO DESCRIPTIVO**

Muy frecuentemente el propósito del investigador es describir situaciones y eventos. Esto es, decir cómo es y se manifiesta determinado fenómeno. Los estudios descriptivos buscan especificar las propiedades importantes de personas, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que sea sometido a análisis. Miden o evalúan diversos aspectos, dimensiones o componentes del fenómeno o fenómenos a investigar.

Desde el punto de vista científico, describir es medir. Esto es, en un estudio descriptivo se selecciona la serie de cuestiones y se mide cada una de ellas independientemente, para así describir lo que se investiga (Anónimo, Estudio Descriptivo, 2012).

Es necesario hacer notar que los estudios descriptivos miden de manera más bien independiente los conceptos o variables con los que tienen que ver. Aunque, desde luego, pueden integrar las mediciones de cada una de dichas variables para decir cómo es y se manifiesta el fenómeno de interés, su objetivo no es indicar como se relacionan las variables medidas.

### **3.4 TÉCNICAS E INSTRUMENTOS UTILIZADOS**

#### **3.4.1 LA ENCUESTA**

Consistió en una serie de preguntas por escrito, agrupadas en un documento con el objetivo de recopilar información sobre los conocimientos que los Contadores Públicos poseen en la rama de auditoría forense. Este instrumento fue utilizado por las facilidades que presenta al momento de realizar el acercamiento a los profesionales, ya que no es necesario tener la presencia del entrevistador. Tal instrumento incluyó 13 interrogantes cerradas, las cuales permitieron identificar los conocimientos mínimos que se poseen en el desarrollo de una auditoría forense.

Esto fue de suma importancia ya que se obtuvo información sobre los conocimientos que poseen los profesionales en Contaduría Pública del Municipio de Santa Ana, Departamento de

Santa Ana que se encuentran agremiados al Instituto de Contadores Públicos, sobre la realización de una auditoría forense, esto con el fin de determinar qué tan importante es que se desarrolle una Guía Técnica para el desarrollo de una auditoría forense.

### **3.5 ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS**

El análisis de los resultados, se realizó por medio de los datos obtenidos a través de las encuestas, los cuales se presentan en forma gráfica interpretando las relaciones entre variables identificadas en el proceso de cuestionarios, se utilizaron los valores relativos que se presentaron en dichas gráficas, con el fin de determinar mediante porcentajes obtenidos si la investigación realizada será de utilidad para los profesionales en Contaduría Pública del Municipio de Santa Ana, Departamento de Santa Ana, a los cuales está dirigida.

## **PREGUNTA N° 1**

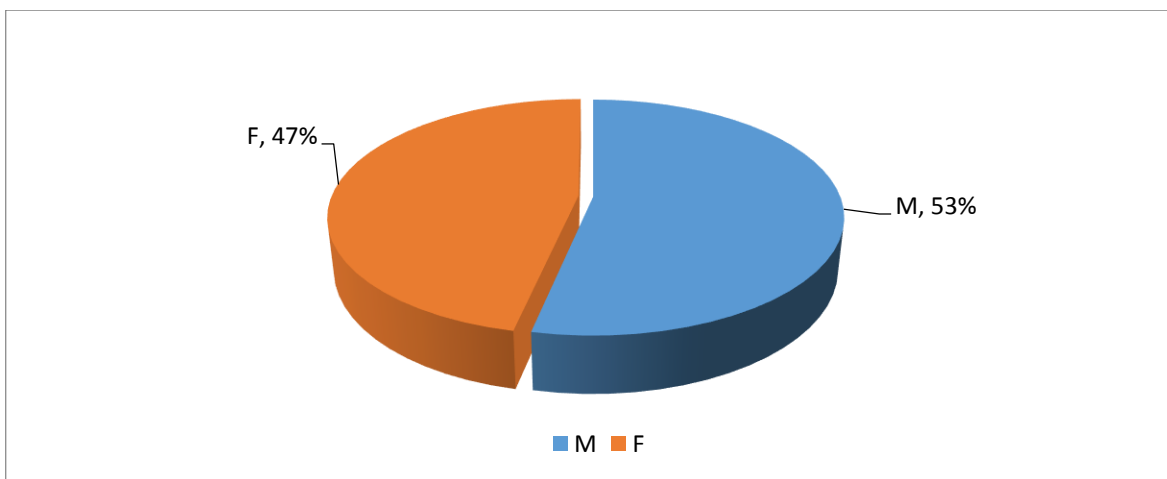
¿A qué género pertenece?

**Objetivo:** conocer el género al cual pertenece el profesional en Contaduría Pública al que se le realizó la encuesta.

**Tabla N° 1**

Opciones	Frecuencia	Porcentaje
M	24	53%
F	21	47%
Total	45	100%

**Gráfico N° 1**



### **Análisis e interpretación:**

El 47% de los profesionales en Contaduría Pública encuestados pertenecen al género masculino, mientras que el 53% son del género femenino.

Lo anterior indica que del total de la muestra seleccionada la mayor parte eran pertenecientes al género femenino.

## PREGUNTA N° 2

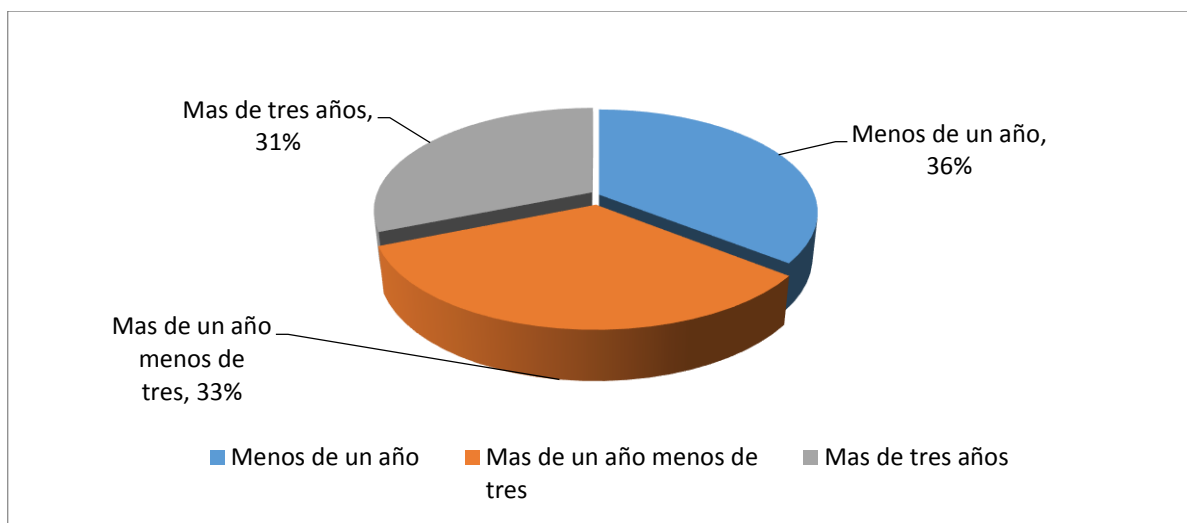
¿Cuántos años tiene de ejercer la profesión de la contaduría pública?

**Objetivo:** Saber los años de experiencia en el ámbito de Contaduría Pública de los profesionales encuestados.

**Tabla N° 2**

Opciones	Frecuencia	Porcentaje
Menos de un año	16	36%
Más de un año menos de tres	15	33%
Más de tres años	14	31%
Total	45	100%

**Gráfico N° 2**



### **Análisis e interpretación:**

Los resultados indican que el 36% de los profesionales en Contaduría Pública tienen un año de ejercer la profesión, el 33% tiene más de un año pero menos de tres de ejercer la profesión y el 31% tiene más de tres años de ejercer la profesión en Contaduría Pública.

Lo anterior indica que el 64% de los profesionales encuestados posee más de un año de experiencia en el área de la Contaduría Pública.



### **PREGUNTA N° 3**

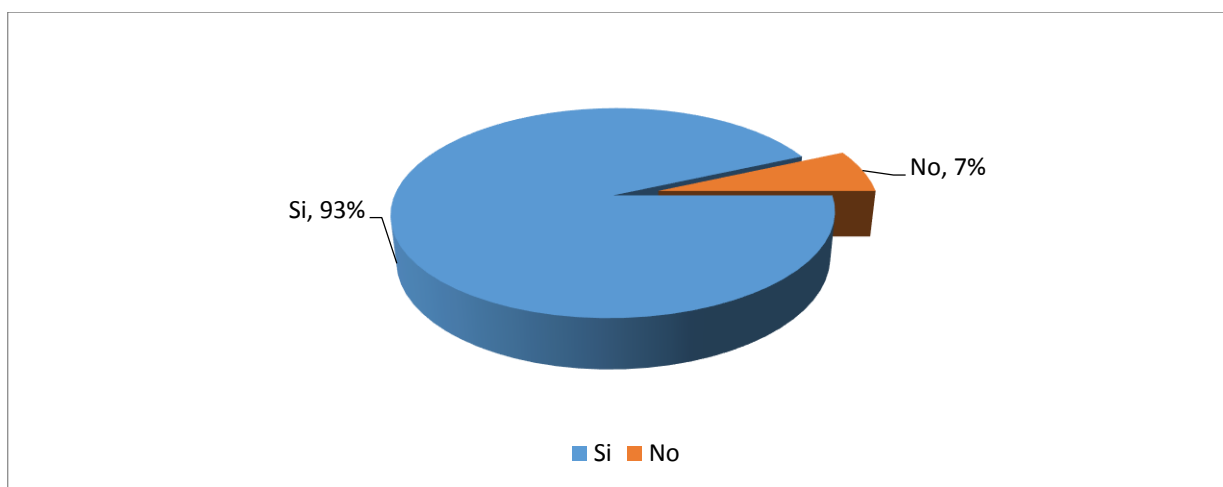
¿Tiene algún conocimiento sobre lo que es la auditoría forense?

**Objetivo:** conocer el nivel de conocimiento que los profesionales en Contaduría Pública encuestados poseen.

**Tabla N° 3**

Opciones	Frecuencia	Porcentaje
Si	42	93%
No	3	7%
Total	45	100%

**Gráfico N° 3**



#### **Análisis e interpretación:**

El 93% de los profesionales en Contaduría pública encuestados manifestaron que poseen algún conocimiento sobre la Auditoría Forense, mientras que el 7% manifestó que no tienen ningún conocimiento.

A pesar de que la Auditoría Forense no es un área común en la práctica contable es de importancia destacar que los Contadores Públicos conocen algo sobre ella; sin embargo existen profesionales que a la fecha aún no la conocen.

#### **PREGUNTA N° 4**

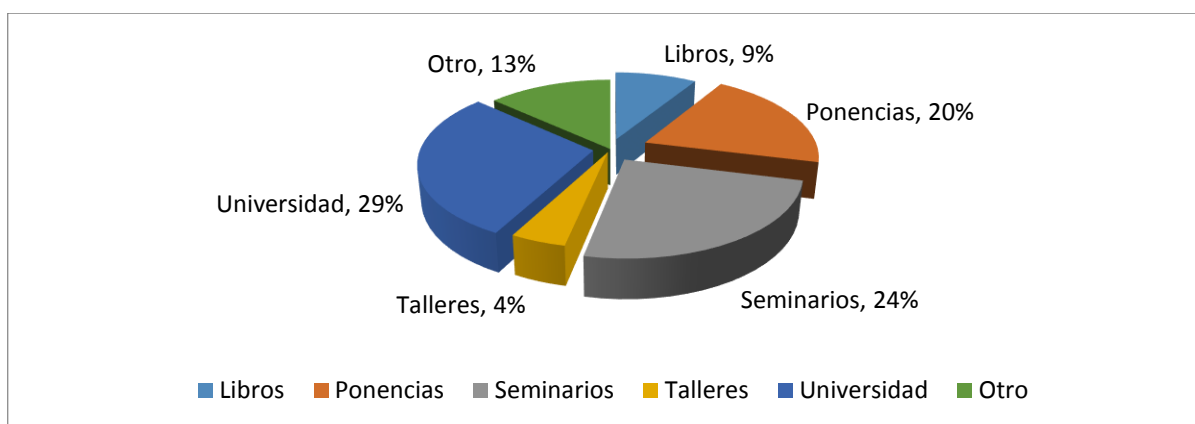
¿De qué forma ha llegado a conocer sobre la auditoría forense?

**Objetivo:** Saber los medios por los cuales los profesionales en Contaduría Pública han adquirido conocimientos sobre la Auditoría Forense.

**Tabla N° 4**

Opciones	Frecuencia	Porcentaje
Libros	4	9%
Ponencias	9	20%
Seminarios	11	24%
Talleres	2	4%
Universidad	13	29%
Otro	6	13%
Total	45	100%

**Gráfico N° 4**



#### **Análisis e interpretación:**

De los resultados obtenidos el 9% de los profesionales encuestados adquirieron sus conocimientos sobre Auditoría Forense a través de libros, el 20% a través de ponencias, el 24% por medio de seminarios, el 4% en talleres sobre el tema en cuestión, el 29% en universidades, mientras que el 13% los obtuvieron a través de otras fuentes. Los medios con mayor difusión sobre Auditoría Forense son seminarios, universidades y ponencias.

## **PREGUNTA N° 5**

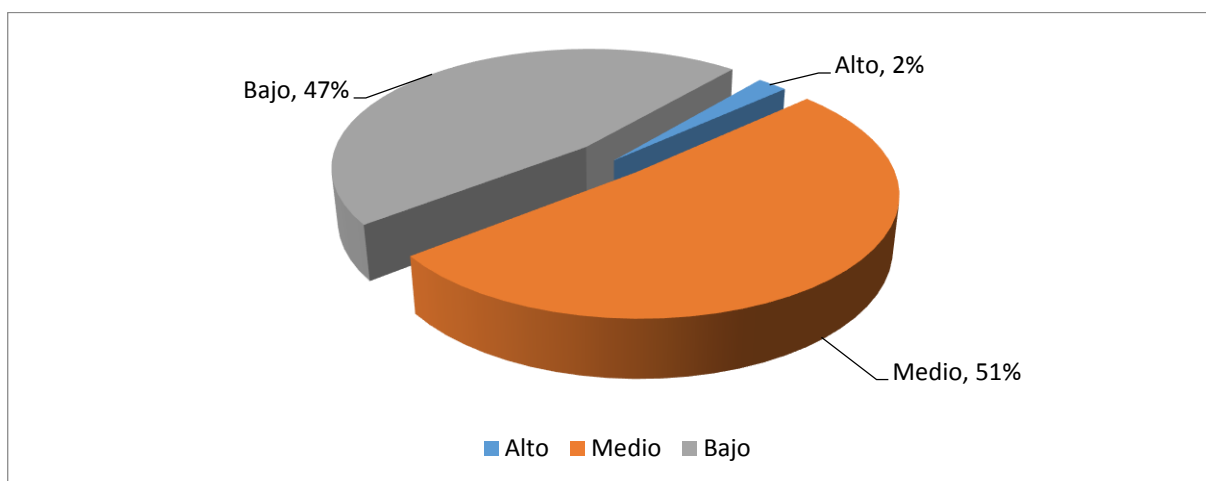
¿Cómo considera que es su nivel de conocimiento sobre la auditoría Forense?

**Objetivo:** medir el nivel de conocimiento que poseen sobre Auditoría Forense los profesionales en Contaduría Pública encuestados.

**Tabla N° 5**

Opciones	Frecuencia	Porcentaje
Alto	1	2%
Medio	23	51%
Bajo	21	47%
Total	45	100%

**Gráfico N° 5**



### **Análisis e interpretación:**

Los resultados obtenidos sobre el nivel de conocimiento sobre Auditoría Forense de los profesionales encuestados son el 2% manifestaron que poseen conocimientos altos sobre el tema, el 51% poseen nivel de conocimiento medio y el 47% un nivel bajo de conocimientos.

El nivel de conocimientos sobre Auditoría Forense de los Contadores Públicos encuestados es en su mayoría medio, pero está muy reñido con el nivel bajo, por lo que resultaría de mucha ayuda poseer una guía para la elaboración de dicha auditoría.

## **PREGUNTA N° 6**

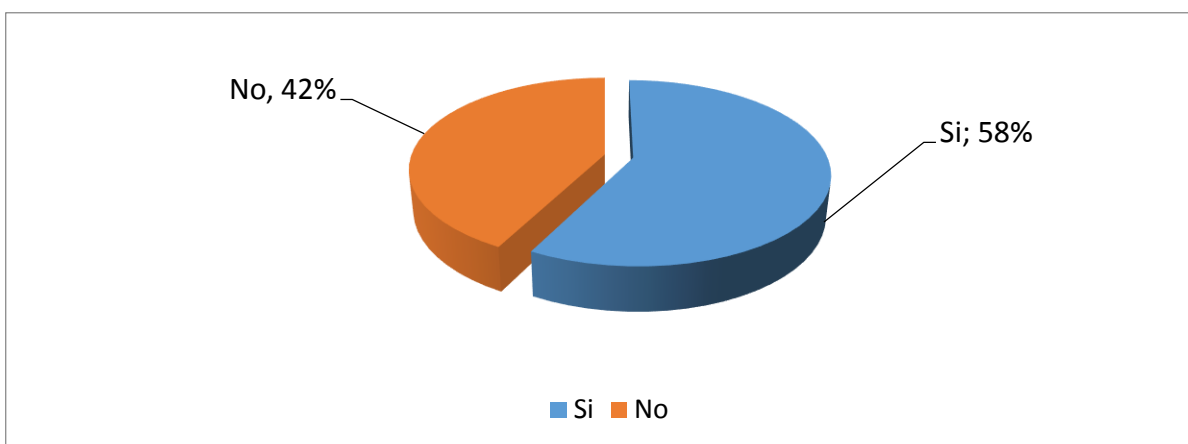
¿Conoce de algún marco conceptual que contenga la base legal y técnica acerca de lo que es la auditoría forense?

**Objetivo:** determinar si los Contadores Públicos encuestados conocen la base legal y técnica sobre la Auditoría Forense.

**Tabla N° 6**

Opciones	Frecuencia	Porcentaje
Si	26	58%
No	19	42%
Total	45	100%

**Gráfico N° 6**



### **Análisis e interpretación:**

El 58% de los profesionales encuestados manifestaron que si conocen una base técnica y legal sobre la Auditoría Forense, mientras que el 42% no poseen conocimientos sobre la misma.

Los encuestados que manifestaron que si conocen la base técnica y legal aseguraron que la primera se encuentra en las NIAS y que la base legal está en el Código penal, Civil y Procesal Penal, los resultados obtenidos fueron muy parejos.

## **PREGUNTA N° 7**

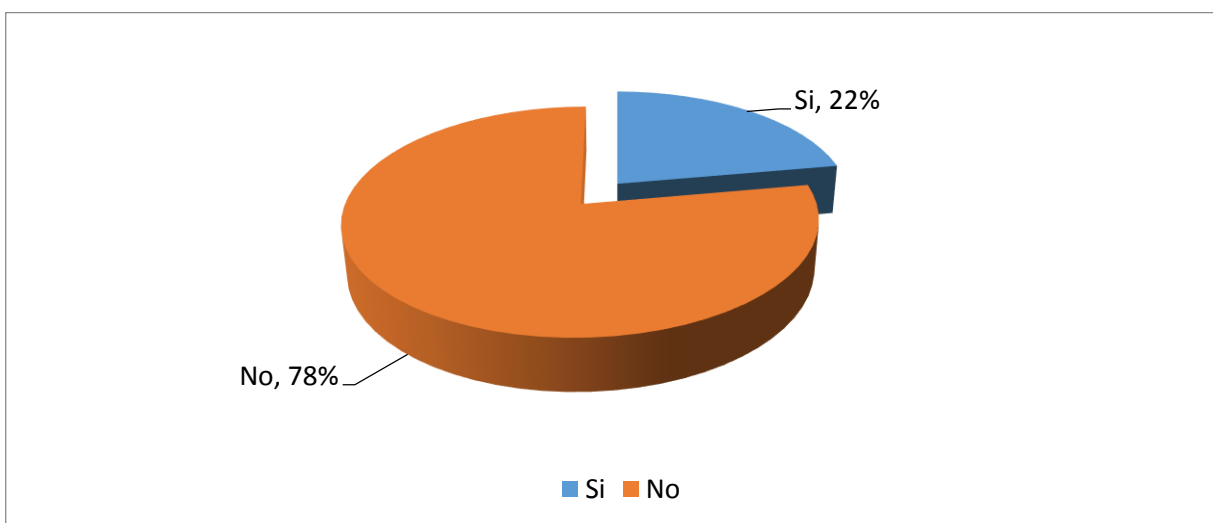
¿Ha desarrollado trabajos de auditoría forense?

**Objetivo:** conocer si los profesionales encuestados han desarrollado trabajos sobre Auditoría Forense.

**Tabla N° 7**

Opciones	Frecuencia	Porcentaje
Si	10	22%
No	35	78%
Total	45	100%

**Gráfico N° 7**



### **Análisis e interpretación:**

De los resultados obtenidos el 22% manifestaron que si han desarrollado trabajos sobre Auditoría Forense, mientras que el 78% no han realizado ningún tipo de trabajo sobre dicha Auditoría. La Auditoría Forense es de las áreas con menos auge, aunque debería ser de las más utilizada y practicada en la actualidad, pero esto no ha podido ser ya que existen pocos conocimientos y fuentes de información sobre esta temática.

### **PREGUNTA N° 8**

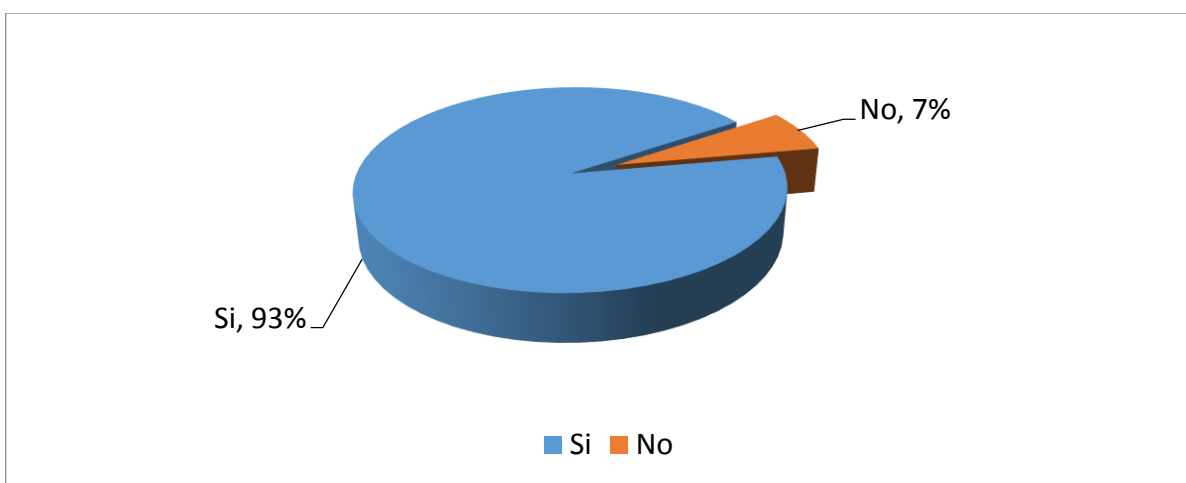
¿Considera que existen dificultades al momento de estar realizando los papeles de trabajo en una auditoria forense?

**Objetivo:** saber si la elaboración de papeles de trabajo resulta dificultoso en su elaboración.

**Tabla N° 8**

Opciones	Frecuencia	Porcentaje
Si	42	93%
No	3	7%
Total	45	100%

**Gráfico N° 8**



#### **Análisis e interpretación:**

De los resultados obtenidos el 93% de los profesionales encuestados, consideran que existe dificultad para la elaboración de papeles de trabajo en la ejecución de la Auditoría Forense, mientras que el 7% consideran que no. Los que consideran que si existe dificultad es porque opinan que no existe una formato definido para la elaboración de ellos.

## PREGUNTA N° 9

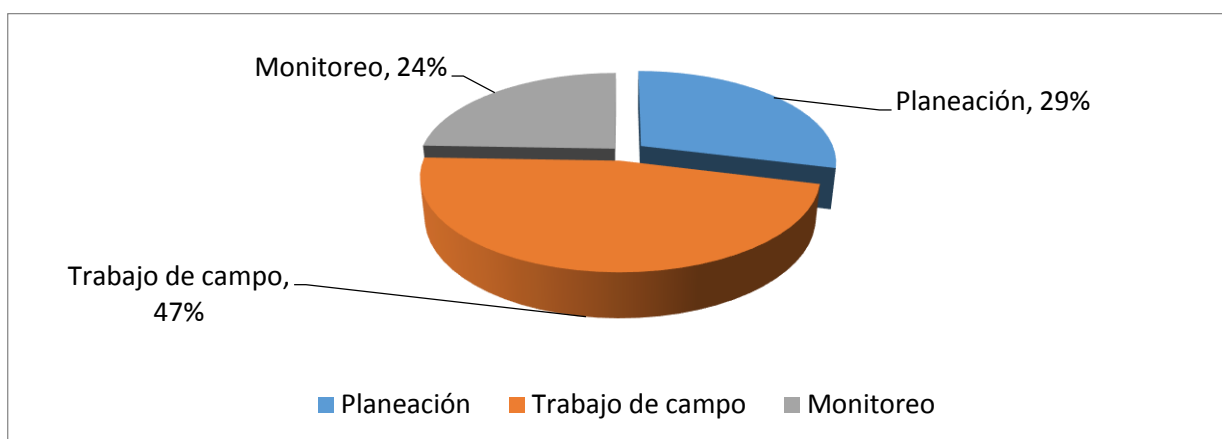
A su criterio, ¿Cuál es la etapa más difícil de realizar en una auditoría forense?

**Objetivo:** identificar cual etapa es la más difícil de realizar en la ejecución de la Auditoría Forense.

**Tabla N° 9**

Opciones	Frecuencia	Porcentaje
Planeación	13	29%
Trabajo de campo	21	47%
Monitoreo	11	24%
Total	45	100%

**Gráfico N° 9**



### **Análisis e interpretación:**

El 29% de los resultados obtenidos consideran que la planeación es la etapa más difícil en el desarrollo de una Auditoría Forense, el 47% considera que el trabajo de campo es la más difícil y el 24% considera que el monitoreo es la más difícil.

Al parecer la etapa más difícil es la de trabajo de campo, ya que es en donde se realiza la investigación para desarrollar las conclusiones a las que se llegará al finalizar la Auditoría.

## PREGUNTA N° 10

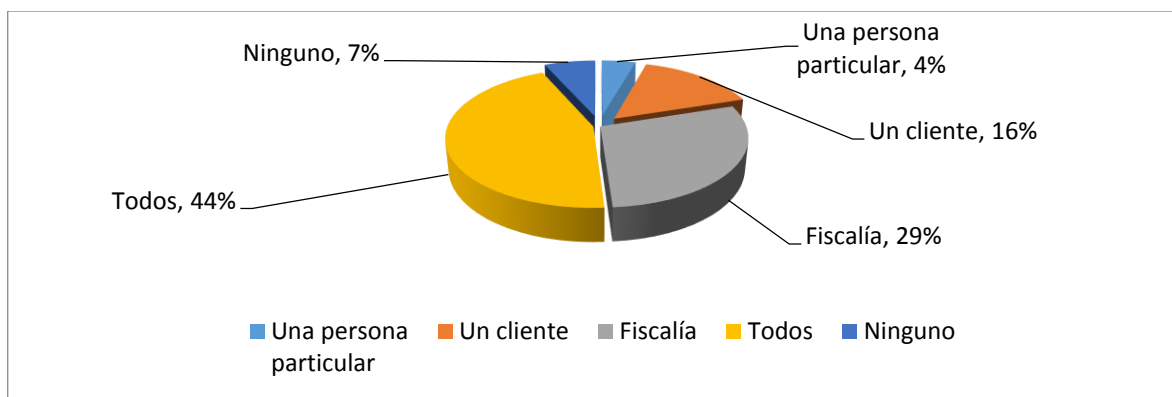
¿Quién consideraría usted que pudiera solicitar los servicios de un auditor forense?

**Objetivo:** saber si los Contadores Públicos logran identificar quien podría solicitar los servicios de Auditoría Forense

**Tabla N° 10**

Opciones	Frecuencia	Porcentaje
Una persona particular	2	4%
Un cliente	7	16%
Fiscalía	13	29%
Todos	20	44%
Ninguno	3	7%
Total	45	100%

**Gráfico N° 10**



### **Análisis e interpretación:**

El 4% considera que los servicios los podría solicitar una persona particular, el 16% considera que un cliente, el 29% la fiscalía, el 44% considera que todos y el 7% piensa que ninguna de las opciones presentadas los podría solicitar. De los resultados obtenidos la mayoría considera que todos podrían solicitar los servicios de Auditoría Forense.



## **PREGUNTA N° 11**

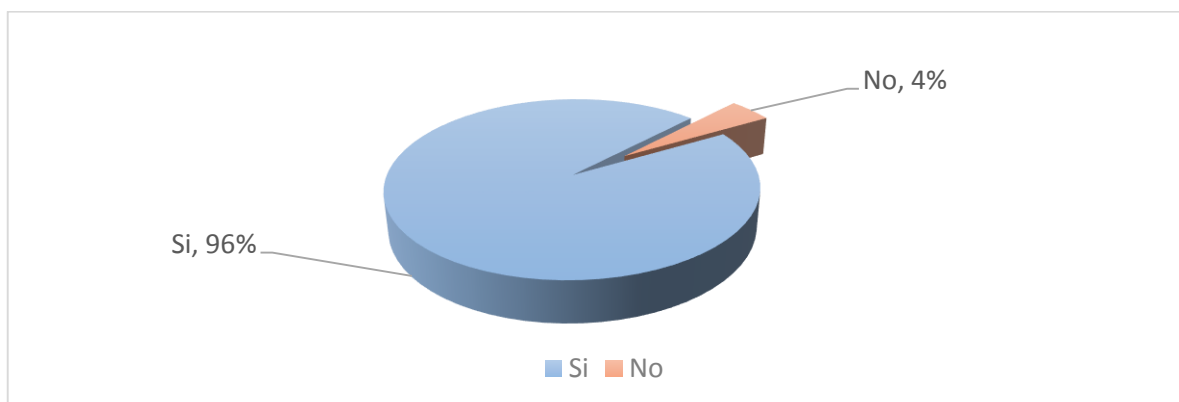
¿Considera necesario que se exponga o se ilustre una guía Técnica de cómo realizar una auditoría forense?

**Objetivo:** Conocer si es necesario que se elabore una guía técnica como apoyo para cuando elaboren Auditoría Forense.

**Tabla N° 11**

Opciones	Frecuencia	Porcentaje
Si	43	96%
No	2	4%
Total	45	100%

**Gráfico N° 11**



### **Análisis e interpretación:**

De los resultados obtenidos el 96% de los profesionales encuestados consideran que es necesario que se ilustre una guía técnica para la elaboración de la Auditoría Forense mientras que el 4% considera que no es necesario. El conocer sobre Auditoría Forense es primordial por lo que es de suma importancia que se elabore una guía técnica la cual será de mucha utilidad para desarrollar una Auditoría Forense.

## PREGUNTA N° 12

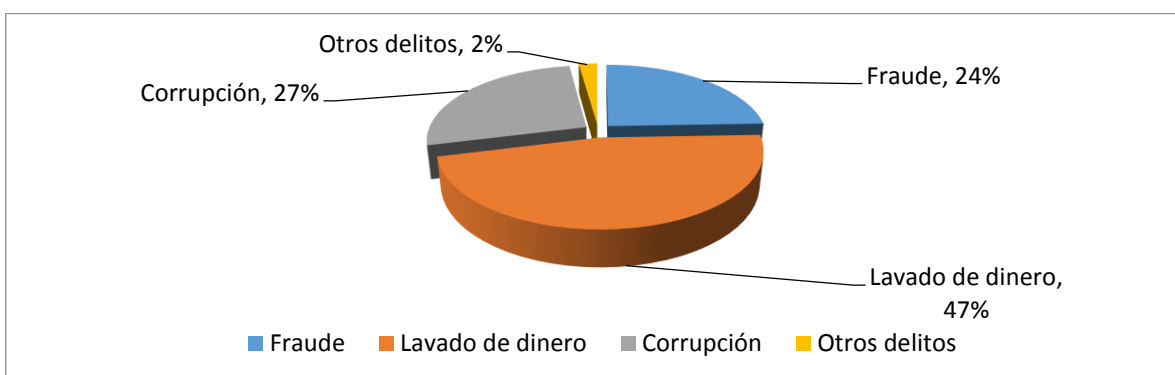
¿En qué áreas un contador público debería estar mejor capacitado?

**Objetivo:** determinar en cual área es en la que debe estar más capacitado el Contador Público.

**Tabla N° 12**

Opciones	Frecuencia	Porcentaje
Fraude	11	24%
Lavado de dinero	21	47%
Corrupción	12	27%
Otros delitos	1	2%
Total	45	100%

**Gráfica N° 12**



### **Análisis e interpretación:**

De los resultados obtenidos el 24% considera que el Contador Público debe estar mejor capacitado en el fraude, el 47% considera que en el lavado de dinero, el 27% piensa que debe estar mejor capacitado en corrupción y el 2% en otros delitos. De los profesionales encuestados la mayor parte considera que el área en la que debe estar más capacitado es en lavado de dinero ya que es de los delitos realizados con más frecuencia, pero lo ideal es que esté capacitado en todas las áreas posibles.

### **PREGUNTA N° 13**

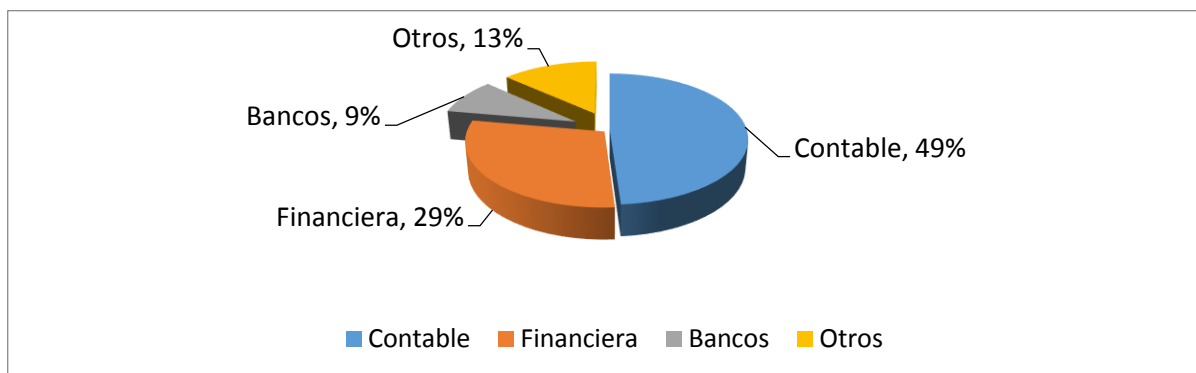
¿Qué aspectos legales debería de conocer mejor un contador público para realizar una auditoría forense?

**Objetivo:** determinar si los Contadores Públicos saben los aspectos legales en los cuales deben tener mayor conocimiento.

**Tabla N° 13**

Opciones	Frecuencia	Porcentaje
Contable	22	49%
Financiero	13	29%
Bancos	4	9%
Otros	6	13%
Total	45	100%

**Gráfico N° 13**



#### **Análisis e interpretación:**

El 49% consideran que deben conocer más sobre aspectos contables, el 29% piensa que deben saber más sobre aspectos financieros, el 9% sobre aspectos bancarios y el 13% consideran que deben saber más sobre otros aspectos. La mayoría de los profesionales encuestados consideran que deben estar más capacitados en el área contable.

**CAPÍTULO IV “PROPUESTA DE UNA GUÍA TÉCNICA PARA ELABORAR UNA  
AUDITORÍA FORENSE PARA LOS PROFESIONALES DE CONTADURÍA  
PÚBLICA DEL MUNICIPIO DE SANTA ANA, DEPARTAMENTO DE SANTA ANA”.**

**4.1 ASPECTOS GENERALES**

La auditoría forense es una auditoría especializada, de mucha utilidad en la actualidad, ya que sirve para la obtención de evidencia que posteriormente se convierte en prueba ante un juzgado, el cual determinará la existencia o no de un delito, ya sea corrupción administrativa, fraude corporativo, lavado de dinero y activos, entre otros.

Prevenir, detectar, investigar y comprobar dichos delitos, requiere de habilidades y conocimientos profundos en materia contable, financiera, jurídica, e investigativa, que faciliten obtener las pruebas convincentes que requiere la justicia para sus sentencias.

El perito contable es responsable de la obtención de una seguridad razonable de que se detectan los errores materiales, ya sea debido a errores o fraude.

Los casos a investigar durante una auditoría forense pueden variar desde los robos de menor cuantía por parte de los empleados y el comportamiento improductivo, hasta la malversación de activos a través de emisión de estados financieros fraudulentos.

Luego de que el perito contable realizó la investigación para la cual fue requerido, es decisión del juez al cual se le ha asignado el caso, la culpabilidad de la persona acusada; posteriormente es posible que sea requerido nuevamente el perito contable para atestiguar sobre lo que determinó en su informe final.

Además se tomará como referencia para el desarrollo de la presente propuesta, normativas como la NIEA 3000 (Normas Internacionales de Encargo de Aseguramiento), también lo relacionado al fraude y fases de la auditoría que se encuentre en las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS).

#### **4.2 ALCANCE DE LA PROPUESTA**

La propuesta incluye los pasos a seguir para el desarrollo de una auditoría forense, la cual abarca las tres fases de la auditoría que va desde la planificación hasta el informe que se debe emitir.

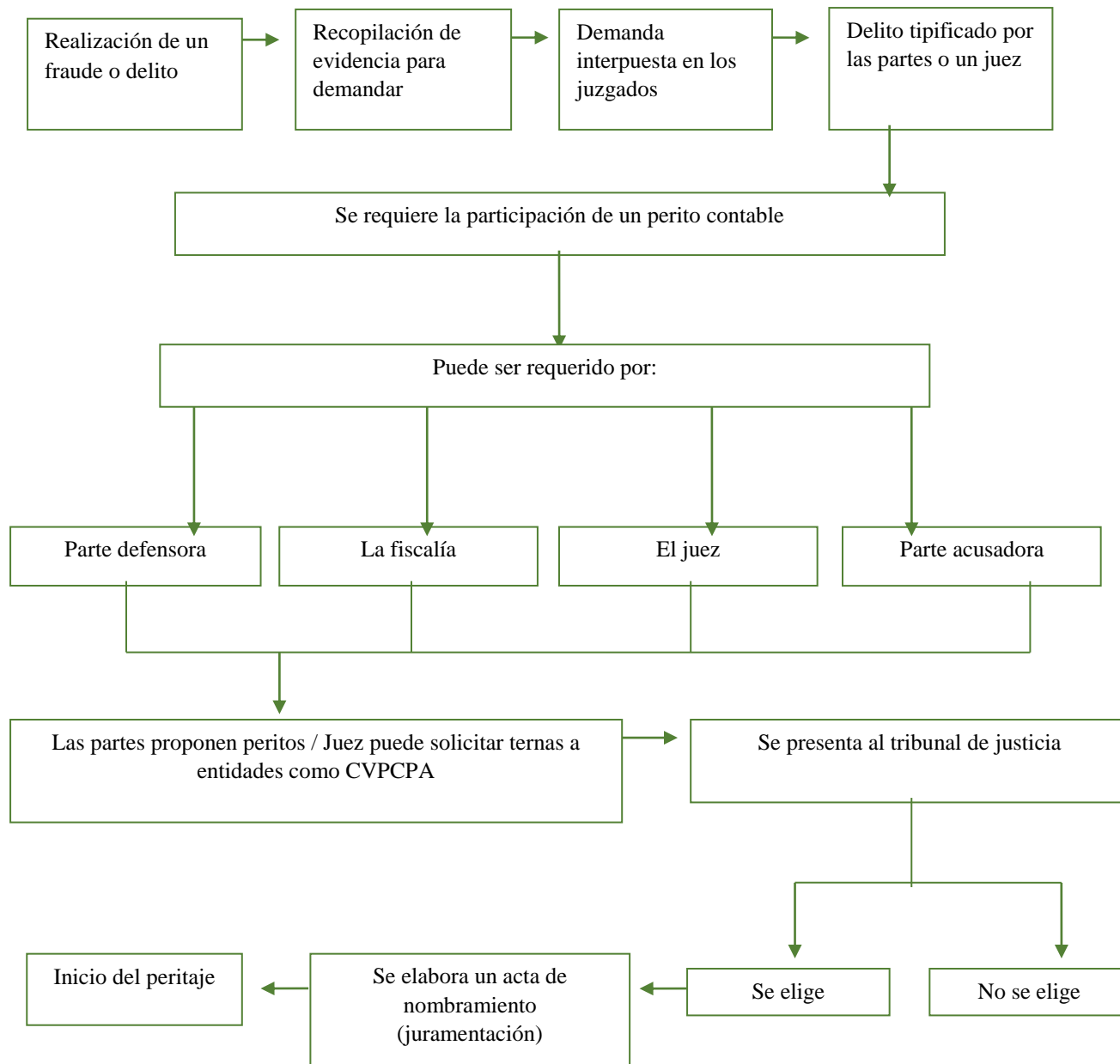
Para la primera fase que es la planificación se abarca el nombramiento del perito contable lo cual se realiza por medio de un acta de juramentación, el plan de trabajo, la determinación del periodo a investigar, así como de las personas o grupos de personas cuyo movimiento se va investigar, entre otros.

Además, se abarcarán aspectos relacionados con la ejecución de la auditoria forense, como los procedimientos que se adecuarán al área determinada para realizar la guía técnica, encaminadas en la recolección de evidencia que posteriormente se convierte en prueba ante un tribunal, así como los papeles de trabajo que se utilizarán.

Se elaborará un modelo de informe sobre la opinión final del perito contable, es decir la conclusión a la que llegó después de desarrollar la auditoría.

### 4.3 PROCEDIMIENTOS PREVIOS AL NOMBRAMIENTO DEL PERITO

#### CONTABLE



Antes de que se inicie un trabajo de peritaje contable existen varios aspectos que deben determinarse, inicialmente debe existir un hecho, recopilación de evidencia para interponer una demanda, del delito cometido debe dar fe un juez de que si existe la posibilidad de que se haya cometido, de lo contrario no procede ningún otro aspecto relacionado con el nombramiento de un perito contable. Cuando el juez determina si es necesario la intervención de un perito contable, los servicios de este pueden ser requeridos ya sea por el juez directamente, por la parte defensora, por la Fiscalía General de la República o por la parte acusadora, al presentarse al tribunal de justicia, es éste quien decide si se elige o no; de ser así, se realiza el nombramiento a través de un acta de nombramiento o juramentación; a partir de este punto inicia el peritaje contable.

#### **4.3.1 CARTA COMPROMISO**

El perito contable debe plasmar en una carta compromiso o en un contrato los términos convenidos entre él y la parte contratante, la naturaleza del contenido puede variar dependiendo de la parte que contrata.

##### **Aspectos que debe incluir la carta compromiso:**

- El objetivo y alcance del peritaje contable.
- Las responsabilidades del perito contable.
- Las responsabilidades de la parte que contrata.



- Referencia a la forma y contenido esperados de cualesquier dictámenes que vaya a emitir el perito y una declaración de que puede haber circunstancias en las que un dictamen pueda diferir de su forma y contenido esperados.

### **Ejemplo de carta compromiso**

**En ....., a ... de ..... de .....**

### **REUNIDOS**

De una parte, (*nombre del perito contable*), en virtud de nombramiento / poder notarial de fecha .....de ..... de .....

De otra parte, (*nombre de la persona que contrata*) (en adelante, el/la “Contratante”), en virtud de nombramiento / poder notarial de fecha .....de ..... de .....

Ambas partes se reconocen competencia y capacidad respectivamente para suscribir la presente carta-compromiso, en virtud de lo cual

### **MANIFIESTAN**

1.- Condiciones de la contratación.

2.- Condiciones de la contratación.

3.- Condiciones de la contratación.

5.- Que (*nombre del perito contable*) conoce y acepta las condiciones de trabajo.

6.- Que lo establecido en la presente carta-compromiso está supeditado a la aprobación del juez correspondiente.

**Por la persona que contrata**

.....

**Por el perito contable**

.....

#### **4.3.2 NOMBRAMIENTO DEL PERITO CONTABLE**

El nombramiento del perito contable se hace de manera formal, por medio de un acto de juramentación donde se encuentran presentes las partes involucradas. Para ello se elabora un acta de juramentación de los peritos, donde consta la fecha en que se lleva a cabo el nombramiento, el nombre del Juez que lleva la causa y su secretaria, el nombre de los imputados, nombre del o los peritos y la identificación correspondiente, el tipo de delito que se investiga, nombre de los abogados y fiscales que se encuentren presentes, firmas de las partes y todos los presentes. Posteriormente el perito contable deberá identificar el periodo que ha de ser auditado y para ello deberá realizar un estudio para verificar a partir de cual fecha se empezaron a dar las irregularidades en el área identificada en la cual se produjo el fraude.

#### **4.4 LA PLANIFICACIÓN DEL TRABAJO**

La planificación corresponde al proceso de seleccionar un plan adecuado para practicar un examen de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS). Todo trabajo de auditoría debe ser planeado en forma general antes de realizarse y desglosarse detalladamente al inicio de cada fase del trabajo de auditoría. De esta manera, se debe prever la totalidad del trabajo por desarrollar, los objetivos de la auditoría y los medios de que se dispone antes de iniciar cualquier examen.

##### **Aspectos que el Auditor debe considerar al Planificar**

- Asuntos que se relacionan con el negocio.
- La confianza que se espera depositar en los controles internos contables.
- Las políticas y procedimientos contables.
- Las estimaciones preliminares de los niveles de importancia relativa.
- Las partidas de los estados financieros que probablemente requerirán de ajuste.

En la planificación se detalla una estrategia global para el alcance, énfasis, oportunidad y conducción del trabajo, además la planeación ayuda a enfocarse en las áreas importantes del trabajo, identificando problemas potenciales y poder organizar y administrar de manera oportuna desempeñando de manera efectiva y eficiente el trabajo.

La planificación ayuda al perito contable a obtener un mayor control sobre el equipo del trabajo facilitando la dirección y supervisión de los mismos, así como la revisión de su trabajo.

Para la Norma Internacional de Encargo de Aseguramiento (NIEA 3000), la planeación implica desarrollar una estrategia global para el alcance, énfasis, oportunidad y extensión de los procedimientos de compilación de evidencia que se van a realizar y las razones para seleccionarlos. La naturaleza y extensión de las actividades de aplicación variarán con las circunstancias del compromiso, por ejemplo el tamaño, la complejidad de la organización y la experiencia previa que tenga el profesional en ejercicio. Los ejemplos de los principales asuntos a ser considerados incluyen (NIEA, 2013):

- Los términos del compromiso
- Las características del tema en cuestión y los criterios identificados.
- El proceso del trabajo y las posibles fuentes de evidencia.
- La comprensión del profesional en ejercicio de la organización y su entorno, incluyendo los riesgos de que la información del tema en cuestión puede ser sustancialmente falsa.
- Identificación de los usuarios objetivos, sus necesidades, consideración de la materialidad y los componentes del riesgo del compromiso de aseguramiento.
- Requerimientos de personal experimentado, incluyendo la naturaleza y extensión en que estarán involucrados los expertos.

#### **4.4.1 PRINCIPALES ASPECTOS QUE LA PLANIFICACIÓN DEBE INCLUIR**

##### **4.4.1.1 TÉRMINOS DEL TRABAJO**

Se determinan los términos bajo los cuales se realizará el trabajo encomendado, como ya se mencionó anteriormente esto puede ser mediante la carta compromiso que firman el perito contable y la parte que lo contrata.

En los términos del trabajo se determinarán las condiciones bajo las cuales se regirá la ejecución del trabajo, los términos establecidos ayudarán en la planificación que realizará el perito contable, ya que estos son fundamentales para conocer el alcance que tendrá el trabajo que se realizará.

##### **4.4.1.2 LAS CARACTERÍSTICAS DEL ASUNTO PRINCIPAL Y LOS CRITERIOS IDENTIFICADOS**

En la etapa de la planificación se debe conocer el asunto principal por el cual fueron requeridos los servicios del perito contable, las características que este contiene para poder realizar un mejor desempeño del trabajo, así como también los criterios que se utilizarán para tener un mejor conocimiento sobre todos los aspectos relacionados con el asunto principal.

### **Elementos generales que debe incluir el asunto principal:**

Los siguientes elementos que se describirán corresponden a las generalidades del caso al cual se realizará el trabajo, con el propósito de que el perito conozca sobre el asunto principal a investigar y los involucrados en el proceso judicial. Tales elementos son los siguientes:

- **Nombre del Juzgado:** se detallará con la finalidad de conocer el lugar al cual acudirá el auditor para la juramentación como perito contable hacer referencia en el informe final, y en caso sea llamado al tribunal de justicia para exponerlo.
- **Nombre del Juez:** para efectos de solicitar información adicional, así como para solicitar ampliación del plazo concedido para ejecutar el trabajo, a quien dirigirá su informe.
- **Nombre del caso:** se debe indicar el nombre del caso para verificar la naturaleza del mismo y las leyes que rigen los supuestos actos ilícitos cometidos.
- **Referencia al número de la causa:** se debe conocer el número de la causa, a fin de solicitar en cualquier momento los documentos que constituyen el expediente del mismo.
- **Nombre de los implicados:** para identificar a cada uno de los supuestos actores del ilícito cometido e investigar su relación con el mismo.
- **Nombre de los afectados:** para identificar sus antecedentes, estructura organizativa y otros elementos que conlleven a una mayor comprensión del objeto del ilícito.
- **Ubicación geográfica de donde se encuentra la información:** deberá hacer referencia al lugar donde se ha secuestrado la información, o al domicilio de la

empresa investigada, si la documentación se encuentra en las instalaciones de la misma.

- **Período:** se delimitará el período que evaluará el perito, esto quedará evidenciado tanto en el memorándum como en los papeles de trabajo.
- **Descripción de la demanda interpuesta:** se retoman los principales elementos de la demanda interpuesta por la parte acusadora para verificar las áreas específicas a evaluar.
- **Abogados de las partes:** para conocer los encargados de presentar las pruebas en materia legal de cada una de las partes.
- En caso de haberse establecido previamente la cantidad defraudada, ésta deberá incluirse dentro de este apartado.

#### **4.4.1.3 EL PROCESO DEL TRABAJO Y LAS POSIBLES FUENTES DE EVIDENCIA**

Es necesario establecer en esta etapa todos los procesos o procedimientos que se han de llevar a cabo en la ejecución de la auditoría, es decir que es la etapa de planeación en la cual el perito contable deberá definir todos los aspectos que se tomaran en consideración como fuente de evidencia, ya que es a partir de esta que se determinará la culpabilidad o no de los implicados, por lo tanto es de vital importancia definir los procedimientos adecuados para la recolección de evidencia.

#### **4.4.1.4 EL ENTENDIMIENTO DEL PERITO CONTABLE DE LA ENTIDAD Y SU ENTORNO**

Al momento de planear el trabajo el perito contable deberá concretar un estudio para conocer aspectos importantes sobre la entidad en la cual se llevó a cabo el asunto principal, como por ejemplo la actividad económica de la misma, desarrollo de operaciones y políticas, así como toda la información concerniente a dicha entidad que le ayuden a entender el entorno en el cual se desenvuelve, así como toda clase de información que conlleve a determinar que la información obtenida pueda estar representada de una manera errónea de importancia relativa.

#### **4.4.1.5 IDENTIFICACIÓN DE PRESUNTOS USUARIOS Y SUS NECESIDADES Y CONSIDERACIÓN DE LA IMPORTANCIA RELATIVA DE LOS COMPONENTES DEL RIESGO DEL TRABAJO PARA ATESTIGUAR**

Los usuarios del trabajo que se realizará deben quedar claros para el perito contable, los componentes del riesgo al momento de realizar la auditoría debe tomarlos en consideración ya que en un trabajo para atestiguar se expone a varios, de estos debe identificar cuáles son de importancia relativa.

#### **4.4.1.6 REQUISITOS DE PERSONAL Y PERICIA, INCLUYENDO LA NATURALEZA Y EXTENSIÓN DE EXPERTOS**



El perito contable deberá reunir algunos requisitos para que sea nombrado para llevar a cabo un trabajo para atestiguamiento, si el perito determina que es necesaria la ayuda de un equipo de trabajo este deberá solicitarlo, además dependiendo de la naturaleza del asunto principal este puede requerir la ayuda de algún experto especializado en algún campo en específico para que trabajen en conjunto, con el fin de emitir una opinión más acertada sobre el asunto principal.

### **Objetivos de la Planificación de Auditoría**

- Conocer la estructura organizacional.
- Familiarizarse con las operaciones de la entidad.
- Estudiar la reglamentación aplicable.
- Evaluar los controles internos y riesgos asociados.
- Identificar las áreas u objetivos a estudiar.
- Seleccionar los programas que se utilizaran.
- Preparar un plan de trabajo y estimado de tiempo.

#### **4.4.2 ETAPAS A DESARROLLAR DURANTE LA PLANIFICACIÓN**

**Determinación del objetivo de auditoría:** La primera etapa debe consistir en establecer el objetivo que se persigue con el examen que se va a practicar, el cual está directamente

relacionado con los requerimientos del compromiso, es decir con la razón por la cual se contrató la auditoría.

**Revisión de la planificación:** la revisión de esta planificación, se debe antes de iniciar el trabajo de auditoría hacer una revisión detallada del cumplimiento de cada una de las etapas de planificación, enfatizando durante la revisión en el contenido de los programas de trabajo, el alcance de los procedimientos, la correcta asignación del personal y el tiempo que se va a emplear en función de los objetivos del examen encomendado.

#### **4.4.3 PROCEDIMIENTOS PARA LA PLANIFICACIÓN**

- Revisión de los expedientes de correspondencia, papeles de trabajo de auditorías anteriores, archivos permanentes, estados financieros y dictámenes.
- Discusión de asuntos que puedan afectar el examen.
- Indagación sobre acontecimientos actuales en los negocios que afectan la entidad.
- Consideración de los efectos de pronunciamientos normativos de contabilidad y auditoría.
- Determinación del grado de participación de y consultores, especialistas.

#### **4.4.4 ELABORACION DE MEMORÁNDOS DE PLANEACION**

**Definición:**

Es el documento que resume los resultados de las fases de familiarización y evaluación preliminar del control interno de la entidad a auditar, así como los criterios que deben seguirse para realizar la planificación específica, que servirá de base para la ejecución del trabajo.

Este documento que se elabora y emite en la fase de planeación durante el proceso general de auditoría debe ser de lo más importante, ya que si en esta fase se logran identificar la mayoría de los aspectos a los que hay que prestar atención, se evitara n pérdidas de tiempo o sorpresa al final de la auditoría. Es importante que en la planeación haya mucha comunicación entre socio, gerente y encargado del proyecto.

Una vez hecha la revisión analítica de la información recopilada y seleccionada la o las áreas a evaluar, procederán a elaborar el Memorando de Planeamiento o Plan de Auditoría donde se dará un breve repaso sobre los aspectos a considerar y luego se procederá a realizar el cronograma de auditoría de gestión.

#### **4.4.4.1 ESTRUCTURA DEL MEMORÁNDUM**

- Carátula
- Contenido
- Antecedentes
- Legislación y demás normas y regulaciones aplicables
- Auditabilidad de la entidad

- Identificación de posibles áreas críticas
- Objetivos de la auditoría
- Alcance
- Criterios para la selección de la muestra
- Informes que se presentarán
- Cronograma de Actividades
- Recursos humanos, financieros y materiales.

**Carátula:** El término carátula o primera hoja, es la portada que contiene el memorando de planeación al momento de realizar una auditoría esta consiste en detallar el nombre de la entidad a la cual se realizará la auditoría, así como un enunciado en el cual se lea el texto “MEMORANDO DE PLANIFICACION”, y el periodo a auditar.

**Contenido:** Es el índice el cual muestra los puntos a evaluar en forma ordenada.

**Antecedentes:** Se refiere a la parte que antecede al memorando de planificación en esta describe la entidad a la que se está evaluando, y todos los aspectos que se consideren importantes para hacer mención de éstos.

**Legislación y demás normas y regulaciones aplicables:** En esta parte del memorando se especifica que de acuerdo al tipo de auditoría que se realizara, que legislación, normas y

regulaciones se aplicarán, al realizar una auditoría forense, será necesario aplicar las siguientes leyes: Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, Código Penal, Código Procesal penal, Código Tributario, etc.

**Identificación de posibles áreas críticas:** Se establecen las situaciones que pueden tener una incidencia en el alcance a desarrollar, identificados como factores de riesgo y divididos en los riesgos inherentes el cual ocurran errores importantes generados por la característica de la empresa y los riesgos de control, es la posibilidad de que existiendo errores de importancia no fueran detectados o corregidos por los sistemas de control interno de la entidad.

**Objetivos de la auditoría:** De acuerdo a la anterior conceptualización el objetivo principal de una auditoría es la emisión de un diagnóstico sobre un sistema de información empresarial, que permita tomar decisiones sobre el mismo en el memorando de planeación se define que se tendrá como principal objetivo la detección de errores, que son los errores de principio y los errores técnicos.

**Alcance:** El auditor recurre al procedimiento de examinar una muestra parcial a lo cual se llama prueba selectiva y da una opinión general sobre la partida global.

Se define la extensión o alcance en el memorando de planeación a los procedimientos de auditoría como la relación que guardan el número de partidas generales.

**Criterios para la selección de la muestra:** La decisión sobre si usar o no un enfoque de muestreo estadístico o no estadístico es un asunto para juicio del auditor respecto de la manera más eficiente de obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría en las circunstancias particulares. Por ejemplo, en el caso de pruebas de control, el análisis del auditor de la naturaleza y causa de errores a menudo será más importante que el análisis estadístico de simplemente la presencia o ausencia (o sea, el conteo) de errores. En tal situación, el muestreo no estadístico puede ser el más apropiado.

## **4.5 EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA FORENSE**

### **4.5.1 DEFINICIÓN Y RECONOCIMIENTO DEL ASUNTO PRINCIPAL**

En la etapa de planeación es difícil estandarizar procedimientos ya que estos dependen del tipo de trabajo a realizar, en el caso de peritaje dependen de los aspectos de pericia que el juez dictamina para ser revisados.

En esta etapa los procedimientos descritos en la planeación, además de otros que se consideren necesarios en el desarrollo del trabajo, se realizan a fin de determinar el cumplimiento o no de las causas que infieren al asunto principal.

Durante la ejecución se puede hacer uso del trabajo de un experto, en la compilación y evaluación de evidencia, el contador público y el experto deberán poseer habilidades y

conocimientos adecuados con relación al asunto principal, además el contador público deberá poseer los criterios necesarios para determinar que se ha obtenido la evidencia suficiente y adecuada.

Al inicio de la ejecución existen procedimientos que deben realizar de forma general para el reconocimiento del asunto principal, para tener un desarrollo ordenado y sistemático de los procedimientos planeados, los que implica el estudio y comprensión intensivos del asunto principal, de la materia de controversia y las interrogantes que genera, de la documentación e información de prueba y todo elemento de juicio necesario en los análisis, seguimientos y verificaciones.

#### **4.5.2 ELABORACIÓN Y DESARROLLO DE PROCEDIMIENTOS**

Los procedimientos se realizarán para cada componente identificado; son el resultado de las evaluaciones realizadas, por tanto se espera que sean “a la medida”, es decir que contengan procedimientos o tareas que al ser desarrollados a través de técnicas, permitan obtener evidencia suficiente, competente y pertinente, que demuestre las hipótesis planteadas con relación al asunto principal.

Los procedimientos deben ser flexibles, de modo que de acuerdo con las circunstancias y los resultados que se vayan obteniendo, se pueda aplicar otros procedimientos alternativos, que posibiliten alcanzar los objetivos del peritaje contable.

#### **4.5.2.1 ALGUNAS CARACTERÍSTICAS DE LOS PROCEDIMIENTOS SON:**

- Poseen un formato indeterminado.
- Son pasos presentados como afirmaciones, no como preguntas, es decir se plantean hipótesis.
- Son flexibles y alternativos.
- Permiten la obtención y conservación de la evidencia.
- Contribuyen a la elaboración del informe final de atestiguamiento.
- Sirven para el control del peritaje contable.
- Se pueden alcanzar objetivos planteados en el inicio del peritaje.

#### **4.5.3 PROCEDIMIENTOS GENERALES AL INICIO DE LA EJECUCIÓN**

- Desarrollar Hipótesis investigativas.
- Desarrollar un Plan de Trabajo.
- Analizar los alcances de los términos contractuales con la finalidad de que el perito contable que participa conozca el propósito del peritaje contable, de tal manera que no existan dudas y se pueda alcanzar los fines propuestos.
- Determinar quién es el principal involucrado en el asunto principal.
- Obtener conocimiento apropiado de la materia y del ambiente específico del compromiso en el que se realizará el peritaje contable, de tal manera que permita preparar procedimientos que den conclusiones valederas y apropiadas que permitan sustentar ante las partes involucradas el informe correspondiente.



- Coordinar en forma permanente con los asesores legales con la finalidad de no incurrir en faltas que invaliden la opinión.
- Establecer una estrategia que permita obtener en forma detallada las declaraciones de las partes involucradas, debiéndose tener la precaución de obtener la declaración escrita y siendo complementada por videos, grabaciones etc.
- Buscar información y/o evidencia en libros contables, documentos legales, testigos, computadoras, establecimientos bancarios, empresas de seguros, instituciones gubernamentales.
- Identificar individuos a ser entrevistados, ya sea dentro de la empresa o institución gubernamental o fuera como por ejemplo proveedores, clientes. etc.
- Revisión de documentos relevantes, lo cual permite al investigador desarrollar estrategias para la entrevista, así como identificar testigos claves.
- El examen de los documentos incluye, la verificación de la autenticidad de los mismos, en cuanto a firmas falsificadas, hojas sustituidas, borrones o enmendaduras.
- Mantener la cadena de custodia para la futura admisibilidad ante el juez, es decir, qué documentos se obtuvieron, cuándo, de quién, donde están resguardados dichos documentos.

#### **4.5.4 EVALUACIÓN DEL RIESGO**

En general, el riesgo al que más se está expuesto es a aquel en el cual la información del asunto principal esté representada de manera errónea de importancia relativa o que haya cometido fraude ya sea alguien relacionado con la gerencia o de más bajo nivel, pero el mayor

riesgo que se corre es que hayan cometido fraude de manera tal que auditorías internas o externas no lo hayan podido detectar, es por tal razón que se debe ser muy minucioso al momento de evaluar los riesgos relacionados con el asunto principal.

Los procesos están interrelacionados entre sí y mantienen una secuencia lógica; es por ello que el riesgo de ilícitos se mide y evalúa de manera constante incluyendo las etapas anteriores, para que cualquier aspecto sospechoso que ocurra en el desarrollo de cualquiera de las etapas que se llevan a cabo en el peritaje contable no pase desapercibidas.

Pero en esta etapa el contador público tiene un mayor conocimiento de la entidad o área investigada y debe estar en condiciones de definir las incertidumbres propias del peritaje.

El riesgo del trabajo para atestiguar comprende los riesgos que son considerados en la auditoría, como el riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección el grado de consideración de cada uno es afectado por las circunstancias y naturaleza del asunto principal y del tipo de trabajo que se esté realizando, es decir con certeza razonable o certeza limitada.

#### **4.5.4.1 PARA ESTE PROPÓSITO ES NECESARIO QUE EVALÚE, ENTRE OTROS, LOS SIGUIENTES FACTORES DE RIESGO**

- Incentivos o presiones inusuales internos o externos.
- Oportunidades.

- Actitudes.
- La historia de fraudes o errores significativos en la entidad.
- Cuestionamientos sobre la integridad o competencia de los directivos y su personal.
- Transacciones inusuales.
- Problemas para obtener evidencia.
- Precio y demanda de los productos o servicios.

Los riesgos mencionados siempre estarán presentes en el proceso del peritaje, por ello, el perito contable siempre deberá mantener una actitud de escepticismo profesional, es decir, una mente indagadora y una evaluación crítica de la evidencia de la auditoría. Requiere además un permanente cuestionamiento sobre si la información y la evidencia obtenidas, sugieren que podría existir una declaración falsa significativa ocasionada por fraude.

De ninguna manera disminuirán las incertidumbres del perito, a pesar del conocimiento que tenga de la entidad, la experiencia y la pericia en la investigación, con respecto a la honestidad e integridad de la gerencia y los responsables de los procesos inmersos en las áreas investigadas.

#### **4.5.5 PROCEDIMIENTOS PARA EVALUAR RIESGOS EN LA EJECUCIÓN**

Para obtener conocimientos sobre la entidad y su ambiente, el perito debe implementar procedimientos para evaluar los riesgos, dentro de los cuales se mencionan los siguientes:

- Indagaciones a la autoridad, a los responsables de la administración y a otros niveles de la entidad que considere apropiados, para definir si es satisfactoria la forma en que los responsables supervisan los procesos generados, para identificar y reaccionar a los riesgos de fraude.
- Evaluación sobre la posible existencia de uno o más factores de riesgo.
- Consideración de relaciones inusuales o inesperadas, al aplicar los procedimientos analíticos.
- Evaluación de la forma cómo la máxima autoridad pondera el riesgo de que los estados financieros sean falseados significativamente.
- Evaluación del proceso diseñado por la máxima autoridad, para identificar y responder a los riesgos de fraude en la entidad.
- Análisis de si la máxima autoridad divulga o hace conocer a los responsables de la administración, sus procesos para identificar y responder a los riesgos de fraude.

#### **4.5.6 EJECUCIÓN DE TÉCNICAS**

Las técnicas se ejecutan por medio de procedimientos, entre los principales que se deben desarrollar se tienen:

- El perito contable debe asegurarse auxiliándose de herramientas, financieras o matemáticas para satisfacer la exactitud de la información proporcionada.
- Toda evidencia documental debe ser legible a tal grado que el documento pueda ser certificado por un notario.
- Debe ser cauteloso al momento de hacer cuestionamientos, en el sentido de hacer preguntas al personal de las áreas involucradas sin hacerlos sentir sospechosos o culpables.
- Debe conciliar cuando sea necesario los documentos que está revisando para evitar cualquier discrepancia.
- Deberá recibir una respuesta amparada, en un documento extendido por terceras personas, que pueden ser proveedores, clientes o empleados.
- Deberá rastrear evidencia por medio de conocimientos previos sobre sucesos de hechos similares al asunto principal a tratarse, o por medio de la evaluación de puntos de alto riesgo.

#### **4.5.7 RECOPIACIÓN DE EVIDENCIAS**

Se deberá obtener evidencia suficiente y adecuada en la cual basar la conclusión, la suficiencia se refiere la cantidad de evidencia, mientras que apropiada se refiere a la calidad de evidencia; o sea, su relevancia y su confiabilidad.

Una vez que haya indicios y se realiza la búsqueda de evidencias suficientes para garantizar el éxito de la investigación, se deben recopilar evidencias para determinar si el asunto principal por el cual se ha sido contratado a tenido lugar.

Las evidencias son recogidas para determinar quién, cuándo, qué, dónde, por qué, cuánto y cómo se ha cometido el hecho. Se debe organizar la evidencia de tal modo que todos los elementos y variables que interactúan en el asunto principal sean considerados.

Al momento de ejecutar un trabajo para atestiguamiento este puede ser con certeza razonable o con certeza limitada, ambas requieren del desarrollo de procedimientos para recopilar evidencia.

La naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos para compilar evidencia, dependerá del tipo de trabajo de atestiguamiento que se esté realizando, un ejemplo de dichos procedimientos son los siguientes:

- El uso de pruebas selectivas, que determinen evidencia suficiente y apropiada.
- Desempeñar procedimientos claramente vinculados con el asunto principal.
- Determinar los riesgos de importancia relativa que puedan existir.
- Realizar procedimientos de inspección.
- Ejecutar procedimientos de confirmación.

#### **4.5.7.1 ASPECTOS IMPORTANTES QUE SE DEBEN EVALUAR EN LA RECOPIACIÓN DE EVIDENCIA**

- Síntomas del hecho que indiquen que está ocurriendo actualmente.
- Activos que han desaparecido o han sido sustraídos.
- Individuos que han dispuesto de estos activos.
- Modos en los que ha sucedido el hecho.
- Racionalizaciones que se han podido usar para justificar gastos indebidos.
- Controles internos que se han vulnerado o se omitieron realizar y han proporcionado la oportunidad de cometer y ocultar el hecho cometido.
- Relación entre el costo de obtener evidencia y la utilidad de la información a obtener.
- Ejercer el escepticismo profesional al evaluar la cantidad así como la calidad de la evidencia

#### **4.5.8 EVALUACIÓN DE EVIDENCIAS**

Con base a los procedimientos aplicados y a la evidencia obtenida, se evalúa la calificación de una declaración falsa.

##### **Procedimientos para evaluar una declaración falsa:**

- Considerar si la declaración falsa obtenida es de importancia relativa.

- Determinar la razón por la cual proporcionaron una falsa declaración.
- Evaluar la cuantía económica que podría representar.
- Considerar la fiabilidad de la persona que aportó la declaración.

Si el perito contable cree que una declaración falsa es o podría ser el resultado de una complicidad, o del acometimiento del hecho al que se refiere el asunto principal, evaluará las implicaciones especialmente dependiendo de cargo que desempeñe la persona que proporciona una declaración falsa.

Si la evidencia sustenta apropiación indebida por parte de una persona que no pertenece al nivel de gerencia dependiendo de la cuantía esto no representaría mucha importancia para el perito contable, mientras que si la apropiación indebida involucra a la gerencia, esto podría indicar un problema más agudo al que el perito deberá enfrentarse.

En tales circunstancias deberá volver a ponderar los riesgos de declaraciones falsas significativas ocasionadas por el posible acometimiento del asunto principal y su impacto consecuente sobre la naturaleza, tiempo y alcance de los procedimientos desarrollados para responder a tales riesgos, por lo que el perito deberá considerar una vez más la fiabilidad de la evidencia obtenida anteriormente, ya que podrían existir dudas sobre la cabalidad y veracidad de la información y sobre la autenticidad de los registros y documentos que están siendo revisados; también se puede considerar la complicidad de la gerencia con otros empleados o con terceros.



#### **4.5.9 LOS PAPELES DE TRABAJO**

La elaboración de los papeles de trabajo, obedecerá a la objetividad en las apreciaciones, la concisión de los comentarios, la precisión de las conclusiones y la indicación de las fuentes de información utilizadas por el perito contable.

La realización de los papeles de trabajo debe ser previamente programada, para que contengan información útil que sustente el informe; evitando elaborarse papeles de trabajo innecesarios, pues disminuyen la calidad del conjunto de los mismos.

##### **Requisitos de los papeles de trabajo del Perito Contable:**

- Sustentación con exactitud y de manera completa las acciones periciales planificadas, así como las conclusiones obtenidas.
- Exponen con claridad, comprensibilidad y con los detalles necesarios las labores realizadas por el perito contable.
- Ordenación sistemática de las anotaciones y documentación de respaldo.
- Incluyen información pertinente y sustancial concernientes al asunto pericial materia de investigación.

**Características que deben poseer los papeles de trabajo elaborados por el perito contable:**

- Incluyen, explican y sustentan datos que se informarán a la conclusión de la pericia.
- Las anotaciones deben ser legibles, lógicas y de incluir cantidades los datos deben ser matemáticamente exactos.
- Exponen todos los elementos de juicio e información requeridos para un análisis, seguimiento y obtención de conclusiones válidas y útiles para la pericia.
- Adecuar y mejorar siempre los formatos y presentación de estos papeles.
- Explicaciones comprensibles y adecuadamente sustentadas con documentación u otros medios de verificación utilizados para el efecto.

**Contenido básico de los papeles de trabajo:**

- Nombre de la entidad, programa, área, rubro o actividad examinada, de acuerdo con los componentes determinados en la planificación.
- Título o propósito del papel de trabajo.
- Índice de identificación y ordenamiento.
- Fecha de aplicación del o de los procedimientos realizados.
- Descripción concisa de la labor realizada y de los resultados alcanzados.
- Fuentes de información utilizadas, como archivos, registros, informes o funcionarios que proporcionaron los datos.

- Base de selección de la muestra verificada, en los casos aplicables.
- Referencia cruzada de datos importantes entre papeles de trabajo.
- Conclusión o conclusiones a las que llegó el perito contable si corresponde.
- Evidencia de la revisión efectuada.

**Al margen de la descripción en sí y al desarrollo de cada procedimiento o labor realizado, al final de los papeles de trabajo debe incluirse lo siguiente:**

- Resultados de cada procedimiento o resumen de cómo se cumplió la labor.
- Inmediatamente las conclusiones obtenidas en relación con los objetivos generales y objetivos de cada procedimiento.

**Aspectos a considerar al momento de preparar los papeles de trabajo:**

- Utilizar los informes y datos estadísticos de la entidad, en lugar de preparar resúmenes propios.
- Hacer copias de las partes pertinentes de actas y acuerdos importantes, en lugar de extensos resúmenes.
- Dejar espacios suficientes en los procedimientos realizados para agregar comentarios y procedimientos adicionales, en lugar de preparar otro papel de trabajo.

- Preparar los papeles de trabajo como documentos finales, dejando espacios suficientes para las referencias, marcas y sobre todo para las conclusiones, evitando formular borradores de papeles de trabajo.
- Concluir respecto a los hallazgos de auditoría no significativos.

#### **4.6 INFORME DE ASEGURAMIENTO**

El informe sobre un trabajo de aseguramiento necesita describir el propósito y los procedimientos inherentes al trabajo con suficiente detalle para permitir al lector comprender la naturaleza y el alcance del trabajo desarrollado.

El informe sobre un trabajo de aseguramiento debe tener como mínimo la estructura que se muestra más adelante.

Se recomienda usar el término “Independiente” en el título, para distinguir el informe del Contador Público de informes que podrían ser emitidos por otros, tales como funcionarios de la entidad (si el servicio se prestase a una entidad) o de los informes de otros profesionales regidos por los requerimientos éticos de un Contador Público independiente

Se deberá concluir si se obtenido suficiente evidencia para apoyar la conclusión que se expresará en el informe de aseguramiento. Al desarrollar la conclusión, se debe considerar toda la evidencia relevante obtenida, sin tomar en cuenta si está corrobora o contradice la información del asunto que generó dicho trabajo de aseguramiento.

El informe de aseguramiento deberá ser por escrito y deberá contener una expresión clara de la conclusión del perito contable sobre la información del asunto principal.

La expresión en forma oral de las conclusiones sin el respaldo de un informe escrito puede ser mal entendida.

#### **4.6.1 CONTENIDO DEL INFORME DE ASEGURAMIENTO**

- Título: debe indicar claramente que el informe es un informe de aseguramiento independiente.
- Remitente: presuntos usuarios.
- Identificación y descripción de la información del tema en cuestión y cuando sea apropiado el mismo.
- Identificación de los criterios de evaluación.
- Cuando sea apropiado, la descripción de cualesquier limitación importante, limitación inherente asociada con la evaluación o medición del tema en cuestión en contra de los criterios.
- Cuando los criterios usados para evaluar o medir el asunto se encuentren disponibles sólo para los usuarios objetivos específicos, o son relevantes sólo para la finalidad específica, deberá emitirse una declaración de restricción sobre el uso del informe de aseguramiento para aquellos usuarios o para determinado propósito.
- Declaración para identificar la parte responsable, describir a la misma y las responsabilidades del profesional en ejercicio.

- Declaración de que el trabajo se realizó con base a la NIAE
- Resumen del trabajo ejecutado.
- Conclusión del contador público.
- Fecha del informe.
- Nombre de la firma o el contador público y lugar de emisión.
- Sello.

El perito contable podrá extender su informe de aseguramiento para incluir otra información y explicaciones que no tienen la intención de afectar la conclusión. Los ejemplos incluyen:

- Detalles de las calificaciones
- Experiencias del perito contable y otros involucrados en el compromiso
- Revelación de los niveles del grado de importancia
- Hallazgos relacionados a aspectos particulares del compromiso y las recomendaciones

El hecho de incluir cualquiera de esta información, depende de su importancia con respecto a las necesidades de los usuarios objetivos. Se espera información adicional como parte de la conclusión del perito contable y se redacta de manera que no afecte dicha conclusión.

#### **4.6.2 TIPOS DE CONCLUSIONES DEL INFORME DE ASEGURAMIENTO**

- Conclusión limpia.
- Conclusión con salvedades: Se expresa como “excepto por” los efectos del asunto al que se refiere la salvedad.
- Conclusión adversa.
- Abstención de conclusión.

#### **4.6.2.1 EN QUÉ CASOS SE DEBE EMITIR CADA UNA DE ESTAS CONCLUSIONES.**

Cuando exista una limitación en el alcance del trabajo el profesional deberá expresar: Una conclusión con salvedades o una abstención de opinión.

En aquellos casos en que la información del asunto contiene errores significativos, el contador deberá emitir: Una conclusión con salvedades o una conclusión adversa.

El profesional no debería emitir favorablemente el informe siempre y cuando se cumplan las siguientes circunstancias y estas sean materiales:

- Cuando haya una limitación en el alcance del trabajo del profesional, porque las circunstancias le impiden obtener la información necesaria para reducir el riesgo o cuando la empresa impone una restricción que no le permite al auditor obtener evidencia suficiente para reducir el riesgo.

- En los casos que, la carta de contratación no sea lo suficientemente clara en la división de las responsabilidades del trabajo o la información que recibió de la empresa presenta errores materiales.
- Cuando luego de haber sido aceptado el trabajo se descubre que el marco normativo o el tema a auditar no son apropiados para un trabajo de seguridad razonable. El profesional deberá expresar un adverso cuando esta situación pueda inducir a errores a los usuarios. O se deberá calificar con una abstención o una salvedad en el resto de los casos.
- El profesional debe salvar el informe cuando el problema en cuestión no es tan material como para requerir una conclusión adversa o una abstención de conclusión.

#### **4.6.3 LOS TRABAJOS DE ASEGURAMIENTO TIENEN DOS ENFOQUES EN FUNCIÓN AL GRADO DE SEGURIDAD QUE DAN, DICHS ENFOQUES SON:**

- **Trabajo de aseguramiento Razonable.** El objetivo es la reducción del riesgo a un nivel aceptablemente bajo en las circunstancias del trabajo base, para expresar en “forma positiva” la conclusión del Contador Público, es decir, se emite una opinión.
- **Trabajo de aseguramiento Limitado.** El objetivo es una reducción en el riesgo del trabajo a un nivel que sea aceptable en las circunstancias del trabajo. Sin embargo, este riesgo es mayor, es más grande, que para un trabajo de seguridad razonable, por lo que da una base para que el Contador Público emita una “afirmación negativa” para expresar su conclusión, es decir no se emite ningún tipo de opinión.



#### 4.6.4 TIPOS DE ESTILOS DE EMITIR UN INFORME

- **Informe de formato breve:** generalmente incluyen sólo los elementos básicos.
- **Informe de formato largo:** a menudo describen en detalle los términos del trabajo, los criterios que se utilizan, los resultados que se relacionan con aspectos particulares del trabajo y, en algunos casos, recomendaciones, así como los elementos básicos. Cualquier resultado y recomendación son claramente separados de la conclusión del contador público sobre la información del asunto principal y, la redacción utilizada para presentarlos debe dejar claro que no tienen la intención de afectar la conclusión del contador público.

# Ejemplo de Informe de Auditoría

## **INFORME DE AUDITORÍA INDEPENDIENTE**

**(TRABAJO PARA ATESTIGUAR)**

**EMPRESA XY, S.A DE C.V.**

11 de AGOSTO de 2017

Señores:

Departamento Legal

Empresa XY, S.A de C.V

Presente.

Con relación a denuncia formal interpuesta en contra de la señora (Gabriela Herrarte Núñez) , denunciada por el delito de APROPIACIÓN O RETENCIÓN INDEBIDAS, en perjuicio patrimonial de la Sociedad Empresa XY, Sociedad Anónima de Capital Variable, que se abrevia EMPRESA XY, S.A. de C.V., en adelante denominada únicamente EMPRESA XY; yo: Erika Vanessa Herrarte, de veintiséis años de edad, contadora pública, salvadoreña, con dirección particular Residencial Alta Vista Uno, Pasaje Nueve, Casa Número cuatro guión Z, Santa Tecla, La Libertad, que me identifico con Documento Único de Identidad Personal 099957-1, actuando en carácter de PERITO CONTABLE propuesto por la Sociedad EMPRESA XY, por este medio pongo a su disposición los resultados del peritaje encomendado.

### ***Descripción del Asunto Principal:***

El trabajo que me fue encomendado como Perito consistió en realizar una auditoría específica sobre las acciones fraudulentas cometidas durante el periodo comprendido del 15 de junio al 12 de julio de 2017, por la Señora Gabriela Herrarte Núñez, Ex empleada de la compañía Servicios de Ejemplos S.A. de C.V., quién había sido destacada en la agencia EMPRESA XY, en Santa Ana, desempeñando el cargo de Cajero. Esta pericia pretende evaluar la existencia de hechos que puedan ser valorados por el Señor Juez y así poder pronunciarse sobre la existencia o no del delito de Apropiación o Retención Indebidas.

Adicional a este asunto principal, existen puntos de pericia específicos para el Perito, los cuales se desarrollan en este informe.

Las conclusiones como Perito se limitan a la información obtenida y evaluada.

### ***Uso de este informe***

Este informe se prepara para uso exclusivo de la sociedad EMPRESA XY y no debe ser usado para otros propósitos.

### ***Parte responsable de la información y responsabilidad de los Peritos***

#### ***Responsabilidad por el suministro de información:***

La información sujeta a peritaje fue proporcionada por la administración de EMPRESA XY, otras evidencias fueron obtenidas de la información contenida en los expedientes judiciales a

los cuales se nos dio acceso, al igual que el acceso a consultar el informe presentado por el Departamento de Auditoría Interna de EMPRESA XY relacionado con el caso.

### ***Responsabilidad de los Peritos Contables***

Fui propuesto por EMPRESA XY, con el propósito de realizar pericia contable, a fin de emitir un informe que muestre los resultados obtenidos, atendiendo puntos de pericia. El trabajo fue desarrollado aplicando las Normas Técnicas y Éticas, por tanto cumple con principios de Independencia, Objetividad e Imparcialidad, entre otros. Mi responsabilidad como Perito es suministrar conclusiones sobre los asuntos evaluados.

### **Identificación de las normas bajo las cuales se preparó este informe**

La auditoría se condujo de acuerdo a Normas Internacionales de Auditoría relacionadas con Trabajos para Aseguramiento. Dichas normas requieren que planeemos y desarrollemos las auditorías aplicando todos los procedimientos necesarios que permitan emitir conclusiones con razonable nivel de seguridad o certeza, como resultado del trabajo.

El Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, con fecha 2 de septiembre de 1999 publicó el acuerdo donde se dispone que en El Salvador, todos los Contadores Públicos Autorizados por dicho Consejo cuando realicen Auditorías deberán aplicar las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's), en consecuencia, el presente informe contempla la aplicación de dicha Normativa, además de los lineamientos para la ejecución de auditorías especiales denominada "Encargo de Aseguramiento distintos de auditorías o revisiones de información financiera histórica" (NIEA 3000), que es el tipo de trabajo que en este caso el Juzgado requiere, y el cual provee un grado razonable de certeza para el usuario de este informe.

Esta norma tiene como principales elementos el reconocer la relación entre involucrados como son el Contador Público, una parte responsable, un presunto usuario y un asunto principal, entre otros. Por lo tanto la aplicación de esta Norma, es totalmente identificable con el trabajo requerido por el Tribunal. Se aclara que desde el punto de vista de las citadas normas, los peritos únicamente emiten conclusiones sobre los puntos evaluados, y no hace determinaciones legales.

## **RESULTADOS DEL TRABAJO REALIZADO**

### **I. ANÁLISIS Y COMPRENSIÓN DEL CASO**

En fecha 01 de febrero de 2017, fui propuesto por la Sociedad EMPRESA XY, con el propósito de realizar una pericia de auditoría contable, respecto a la recepción, manejo, registro y depósito de los fondos colectados de parte de los clientes de EMPRESA XY por la señora Gabriela Herrarte Núñez, en la agencia comercial Santa Ana, durante el periodo comprendido entre el 15 de junio de 2017 y el 12 de julio del mismo año.

De acuerdo a la investigación realizada por el Departamento de Auditoría Interna de EMPRESA XY, la señora Gabriela Herrarte Núñez, empleada contratada por la empresa Servicios de Ejemplos, quien estaba destacada como cajera en la agencia comercial de EMPRESA XY en Santa Ana, se apropió indebidamente de un monto de \$19,714.62, valor que corresponde a 197 facturas cobradas en concepto de suministro de energía eléctrica que EMPRESA XY brinda a sus clientes.

Durante el período del 16 de julio al 10 de agosto de 2017, se presentaron a la agencia comercial de Santa Ana, 197 clientes, con el objeto de interponer reclamos relacionados con saldos pendientes de pago en sus cuentas. Cada cliente tenía en su poder, facturas que mostraban un sello de cancelado por parte de EMPRESA XY. Los sellos electrónicos de cada factura contienen el nombre de usuario HNUÑEZ, el cual había sido asignado a la Señora Gabriela Herrarte Núñez. Los sellos mostrados en las facturas por parte de los clientes presentaban un Número de Identidad de Suministro (NISU) diferente al número real que EMPRESA XY había asignado al titular de la factura.

La Señora Gabriela Herrarte Núñez, en el desarrollo de sus funciones y, valiéndose de su experiencia y conocimiento del puesto que desempeñaba, identificó que posterior al proceso normal de cobro de una factura dentro del sistema comercial, este último, le permitía reprocesar facturas que ya habían sido cobradas a los clientes. Lo que contribuyó a que, pudiera imprimir el sello fraudulento en cada factura, sin registrar el ingreso al sistema y por ende depositar dichas recolecciones en cuentas bancarias propiedad de la sociedad

La señora Gabriela Herrarte Núñez, estuvo destacada como cajera en la agencia comercial de Santa Ana desde el día 1 de marzo de 2015 hasta el día 12 de julio de 2015, fecha última en que se presentó a sus labores, abandonando su puesto de trabajo sin notificación o justificación alguna.

## **II. RESULTADO DE LAS PRUEBAS REALIZADAS POR EL PERITO.**

- **Punto de Pericia 1:**

Ratificar que el usuario MMARTINEZ, efectivamente correspondía a la Señora Margarita Fernanda Martínez (empleada de la sociedad Servicios de Ejemplos S.A. de C.V., sociedad que había y continúa prestando servicios tercerizados en las colecturías de pago, de EMPRESA 2), quien está siendo investigada por el delito de Apropiación o Retención Indebidas, en perjuicio patrimonial de EMPRESA 2.

### **Procedimientos realizados:**

1. Confirmé mediante revisión de cortes de caja elaborados por los cajeros de la agencia comercial de Santa Ana durante el periodo del 15 de junio al 12 de julio de



2015, que en efecto el usuario HNUÑEZ correspondía a la señora Gabriela Herrarte Núñez

2. Ratifiqué la dependencia y vínculo laboral de la señora Gabriela Herrarte Núñez con EMPRESA XY.
3. Confirmé las funciones y responsabilidades que la señora Gabriela Herrarte Núñez desempeñaba en su puesto de cajera en la agencia comercial EMPRESA XY de Santa Ana.
4. Mediante revisión de contrato celebrado entre Servicios de Ejemplos y EMPRESA XY confirmé que la primera, provee de personal a EMPRESA XY para que sea destacado en las colecturías de pago de cada agencia comercial. Lo anterior ratifica igual el vínculo laboral existente entre la señora Gabriela Herrarte Núñez EMPRESA XY.

- **Punto de Pericia 2:**

Confirmé la fecha en que fue asignado el usuario del sistema comercial a la Señora Gabriela Herrarte Núñez el cumplimiento de las autorizaciones correspondientes para el uso y manejo del mismo en coincidencia a las políticas, restricciones y metodologías existentes en EMPRESA XY.

**Procedimientos realizados:**

1. Solicité políticas y procedimientos para la asignación y autorización de usuarios del sistema, esto con el propósito de conocer el funcionamiento, aplicación y cumplimiento de los mismos.

2. Revisé en bitácora de accesos de sistema, la fecha en que fue asignado y autorizado el usuario a la señora Gabriela Herrarte Núñez en el sistema informático de EMPRESA XY en cumplimiento a las políticas autorizadas.

- **Punto de Pericia 3:**

Confirmar la forma en que la Señora Gabriela Herrarte Núñez vulneró el sistema informático de la sociedad EMPRESA XY y las políticas y procedimientos de control establecidos, para lograr materializar el fraude investigado.

**Procedimientos realizados:**

1. Obtuve evidencia y entendimiento, de la forma correcta cómo funciona el sistema y la manera en que fue vulnerado por la señora Gabriela Herrarte Núñez, evidenciando además, mediante simulacro en vivo y documentos alternos, el procedimiento que se llevó a cabo en el daño patrimonial a la sociedad Empresa XY.

- **Punto de Pericia 4:**

Confirmar la existencia de sellos electrónicos fraudulentos incorporados en las facturas que los clientes presentaron como evidencia de los pagos ya realizados y que les habían sido cargados nuevamente en sus posteriores facturas. Validar que los reclamos presentados por los clientes

defraudados hayan sido gestionados y sujetos a seguimiento en estricto cumplimiento a las políticas y procedimientos que al respecto la sociedad tiene establecidos.

**Procedimientos realizados**

1. Evidenció que los sellos impresos en cada factura presentada por los clientes reclamantes en efecto eran fraudulentos en comparación al sello que tradicional y técnicamente se imprime.
  
2. Revisé que el nombre del usuario impreso en los sellos fraudulentos, es el mismo que fue asignado a la Señora Gabriela Herrarte Núñez.
  
3. Evidenció que cada uno de los clientes afectados, efectivamente presentaron sus reclamos a la sociedad EMPRESA XY y que a cada reclamo se le dio un seguimiento apropiado en cumplimiento y apego a los procedimientos autorizados y establecidos en la sociedad.

- **Punto de Pericia 5:**

Investigar y garantizar que el 100% de los ingresos captados durante el periodo comprendido del 15 de junio al 12 de julio de 2017, por la Señora Gabriela Herrarte Núñez, quien fungía como cajera en la agencia comercial EMPRESA XY, en Santa Ana hayan sido íntegra y oportunamente ingresados a las cuentas bancarias de la sociedad. Confirmar que en efecto, durante ese periodo se encuentren incluidas las 197 facturas cuyos montos no fueron ingresados a las cuentas bancarias de EMPRESA XY.

**Procedimientos realizados:**

1. Revisé que el 100% de los ingresos registrados en el sistema informático de EMPRESA XY, por la Señora Gabriela Herrarte Núñez, en el periodo del 15 de junio al 12 de julio de 2016, efectivamente fueron reportados y remesados a las cuentas bancarias de EMPRESA XY.
  
2. Evidencié que los montos cobrados a los clientes, cuyas facturas poseen sellos fraudulentos no fueron ingresadas al sistema informático y tampoco fueron remesados a las cuentas bancarias de EMPRESA XY.
  
3. Verifiqué que la Señora Gabriela Herrarte Núñez, estuvo presente en las instalaciones de la agencia comercial en Santa Ana, los días y horas en que se dieron los hechos.

- **Punto de Pericia 6:**

Evidenciar que en efecto, el Número de Identificación de Suministro incluido en las facturas reclamadas por los clientes, realmente les correspondan, cotejándolo con el Número de Identificación de Suministro mostrado en el sello impreso de manera fraudulenta existente en cada una de las facturas utilizadas por la señora Gabriela Herrarte Núñez, el cual obviamente les variaba.

### **Procedimientos realizados**

1. Cotejé en las bases de datos de clientes de EMPRESA XY, que el nombre del titular de las facturas fraudulentas reclamadas le correspondieran al Número de Identificación de Suministros asignado.
2. Evidencié que el Número de Identificación de Suministro impreso en los sellos fraudulentos no corresponde al Número de Identificación de Suministro realmente asignado al titular de la factura reclamada.

- **Punto de Pericia 7:**

Ratificar que el valor de \$ 19,714.62, es en realidad el valor total apropiado ilícitamente por la señora Gabriela Herrarte Núñez, durante el periodo comprendido del 15 de junio al 12 de julio de 2016.

### **Procedimientos realizados:**

1. Evidencié que el monto total apropiado ilícitamente por la señora Gabriela Herrarte Núñez a EMPRESA XY, es en efecto de \$19,714.62, monto total que fue cobrado a los clientes en el periodo comprendido del 15 de junio al 12 de julio de 2016. Lo anterior mediante sumatoria del 100% de los montos incluidos en las 197 facturas auditadas y evidenciadas como fraudulentas y presentadas como reclamos de parte de los clientes afectados.

**Conclusión:**

Con sustentación en los documentos presentados por los clientes, la evidencia lógica y documental de la forma en que fue vulnerado el sistema, la ausencia de registros contables y bancarios que evidencien el ingreso de los montos recaudados e inspeccionados durante esta auditoría, CONCLUYO: Que existe el daño en Perjuicio Patrimonial a Empresa XY, S.A de C.V, pues se comprobó la existencia de evidencia suficiente y apropiada que sustenta el valor total apropiado ilícitamente por la señora Gabriela Herrarte Núñez, quien valiéndose de sus funciones y responsabilidades de cajera en la agencia comercial en Santa Ana, realizó cobros por el suministro de energía eléctrica a los clientes de EMPRESA XY, vulnerando el sistema informático y no ingresándolos al efectivo recaudado e informado a la compañía en sus cortes de caja diarios.

El monto total de fondos propiedad de EMPRESA XY, que fueron apropiados ilícitamente por la señora Gabriela Herrarte Núñez en el periodo comprendido del 15 de junio al 12 de julio de 2016 es de US \$ 19,714.62.

Santa Ana, 11 de Agosto de 2017.

Atentamente,

Lic. Erika Vanessa Herrarte

Perito Contable

CVPCPA 213134132

## CAPITULO V CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

### 5.1 CONCLUSIONES

- Existe deficiencia con respecto a la aplicación de medidas para salvaguardar el patrimonio esencial de las empresas, debido a que muchas de estas entidades están sumamente expuestas a que ocurra dentro de ellas alguna clase de delito económico, ya sea de menor grado hasta un delito mayor que afecte varias áreas dentro de la misma entidad.
- La mayoría de profesionales en Contaduría Pública poseen bajos conocimientos en el área de Auditoría Forense, debido a que al momento de la formación no se encuentra incluida este tipo de Auditoría, además no existen suficientes fuentes bibliográficas en las cuales se pueda adquirir mayor conocimiento sobre el tema en cuestión, pero en la actualidad es de mucha importancia poseer conocimientos sobre Auditoría Forense, ya que estos pueden ser requeridos en cualquier momento, es por tal razón que se consideró desarrollar una guía que sirviera como apoyo en la elaboración de dicha Auditoría.
- Los Jueces solicitan el apoyo de Profesionales en Contaduría Pública para que intervengan en casos para atestiguar, en calidad de peritos contables; pero estos no le brindan capacitación o asesoría en aspectos legales que sirva de guía a dichos profesionales en la obtención de evidencia para que posteriormente sea aceptada como prueba pericial ante el Tribunal.

- El profesional en Contaduría Pública deberá poseer conocimientos generales sobre aspectos contables, financieros, bancarios, entre otros, ya que son las áreas más vulnerables en las cuales se puede generar algún tipo de delito económico.
- El fraude y el lavado de dinero son las áreas en las cuales el Contador Público deberá estar más especializado, ya que son las situaciones que comúnmente se desarrollan dentro de una entidad.

## **5.2 RECOMENDACIONES**

- Los Contadores Públicos deberán estar capacitándose continuamente sobre temas innovadores relacionados a la profesión los cuales deben ser de interés y relacionados con los aspectos que surgen en la actualidad, todo esto con el afán de mantener el ritmo que el ambiente laboral exige, para que no se desfasen con respecto a temas de actuales.
- En las universidades debe considerarse la Auditoría Forense en los planes de estudio, como un tema importante sobre el cual se debe formar a los Profesionales en Contaduría Pública, para que estos contribuyan a la detección de delitos financieros y económicos.
- Los contadores públicos que desarrollen investigaciones de delitos económicos, es recomendable que hagan uso de técnicas y procedimientos de Auditoría Forense, para obtener las pruebas competentes que demuestren los hechos, ya que son estas pruebas las que determinaran la culpabilidad o no del o los implicados.



- Los profesionales en Contaduría Pública deberán conocer todo el marco normativo que regula a la Auditoría Forense, para que al momento de que soliciten sus servicios como perito contable esté se encuentre preparado y además para que no existan errores al momento de comprender el asunto principal que conlleva a realizar el trabajo, además deberán estar actualizándose con respecto a los constantes cambios que puedan surgir dentro de la normativa técnica y legal que rige la Auditoría Forense.

## BIBLIOGRAFIA

**Anónimo. (s.f.).** *Colectivo. Auditoria forense.* Obtenido de  
<http://www.monografias.com/trabajos65/auditoria-forense/auditoria-forense2.shtml.com>

**Anónimo. (2012).** *Estudio Descriptivo.* Obtenido de  
<http://paulafrancocpf.blogspot.com/2013/03/tipos-de-estudios-segun-sampieri.html.com>

**Anónimo. (2012).** *Método hipotético deductivo.* Obtenido de  
[https://es.wikipedia.org/wiki/M%C3%A9todo\\_hipot%C3%A9tico.com](https://es.wikipedia.org/wiki/M%C3%A9todo_hipot%C3%A9tico.com)

Bologna. J. , & R. Lindquist . (1995).

**Castro, B. R. (2010).** *Una aproximación a la auditoría forense.* Obtenido de  
<http://www.ideaf.org>

**Castro, M. C. (2002).** Auditoría forense, artículo publicado por el Instituto de Auditores Interno de Colombia. Colombia.

**Chacón, L. F. (2011).** *Auditoría Forense UTEC.* Obtenido de  
<http://www.auditoriaforenseutec.blogspot.com>

**Emelia López, L. M. (2008).** El Contador Público en la ejecución de la Auditoría Forense, considerando sus riesgos y limitaciones. El Salvador.

**Estupiñan, R. (2004).** Control Interno y Fraudes; 1ª Edición.

**Gutierrez, S. B. (2010).** *La Auditoría Forense como herramienta en la detección del lavado de activos en el sector bancario.* Obtenido de  
<http://www.repository.lasalle.edu.co/bitstream/handle.com>

**Iriarte, C. F. (2010).** *Auditoría forense* . Obtenido de <http://www.ateneo.unmsm.edu.pe.com>

**Jaquelyn Alarcón, N. R. (2012).** Guía básica de Auditoría como instrumentometodo lógico para la obtención de evidencia en el desarrollo de la auditoría forense sobre fraude en las empresas del sector comercio. San Salvador, El Salvador .

**José Olmedo, M. V. (2005).** Técnicas y Procedimientos de Auditoría Forese para recolectar evidencia en delitos que afectan el herario público. San Salvador, El Salvador.

**Lugo, M. A. (2004).** Auditoría Forense en la investigación criminal el lavado de dinero y activos. 2ª edición.

**Maldonado, M. K. (2008).** Auditoría Forense 2ª edición . Ecuador.

Mercado, P. y. (2010). [www.manualdeauditoriainterna.com](http://www.manualdeauditoriainterna.com).

**NIAS. (2013).** NIAS.

**Nidia, N. (2010).** *Causas y Origen de la Auditoría Forense*.Academia.edu. Obtenido de <http://www.academia.edu>

(2013). NIEA 3000.

**NIEA. (2013).** NIEA.

**Normas de Auditoría Gubernamental. (2012).**

**Ricardo, H. G. (2011).** *AUDITOOOL*. Obtenido de <https://www.auditool.org/blog/auditoria-externa/866-auditor-forense.com>

**Saafa. (2013).** *unidad IV*. Recuperado el 2017, de <http://www.saafaf3fe5as9s9e.jimcontent.com>

**SWAJ. (2015).** *Evidencia, Técnica y Procedimiento de Auditoría.* Obtenido de <http://www.uap.edu.pe/intranet/fac/material>

# ANEXOS

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE

DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS



**TEMA:** “Propuesta de una Guía Técnica para elaborar una Auditoría Forense para los profesionales en Contaduría Pública del departamento de Santa Ana municipio de Santa Ana”

**POBLACION:** El presente cuestionario está dirigido a los contadores públicos asociados en el Instituto de Contadores Públicos filial Santa Ana.

Agradecemos de antemano su colaboración, ya que la información brindada es de suma importancia para la propuesta del trabajo de investigación.

**OBJETIVO:** Elaborar una guía técnica que sirva como instrumento para los profesionales en Contaduría Pública del Municipio de Santa Ana, Departamento de Santa Ana, enfocada en la realización de una auditoría forense.

**INDICACIONES:** marque con una X la respuesta de cada interrogante que considere pertinente.

1. GENERO: M  F

2. ¿Cuántos años tiene de ejercer la profesión de la contaduría pública?

a) Menos de un año

b) Más de un año menos de tres años

c) Más de tres años

3. ¿Tiene algún conocimiento sobre lo que es la auditoría forense?

SI  NO

4. ¿De qué forma ha llegado a conocer sobre la auditoría forense?

a) Libros

b) Ponencias

c) Seminarios

d) Talleres

e) Universidad

f) Otro

5. ¿Cómo considera que es su nivel de conocimiento sobre la auditoría Forense?

a) Alto

b) Medio

c) Bajo

6. ¿Conoce de algún marco conceptual que contenga la base legal y técnica acerca de lo que es la auditoría forense?

SI  NO

7. ¿Ha desarrollado trabajos de auditoría forense?

SI  NO

8. ¿Considera que existen dificultades al momento de estar realizando los papeles de trabajo en una auditoría forense?

SI  NO

9. A su criterio, ¿Cuál es la etapa más difícil de realizar en una auditoría forense?

a) Planeación

b) Trabajo de campo

c) Monitoreo

10. ¿Quién consideraría usted que pudiera solicitar los servicios de un auditor forense?

a) Una persona particular

b) Un cliente

c) Fiscalía

d) Todos

e) ninguno

11. ¿Considera necesario que se exponga o se ilustre una guía Técnica de cómo realizar una auditoría forense?

SI  NO



**12.** ¿En qué áreas un contador público debería estar mejor capacitado?

- a) Fraude
- b) Lavado de dinero
- c) Corrupción
- d) Otros delitos:

**13.** ¿Qué aspectos legales debería de conocer mejor un contador público para realizar una auditoría forense?

- a) Contable
- b) Financiero
- c) Bancos
- e) Otros