

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**



TRABAJO DE ESPECIALIZACION: AUDITORÍA FORENSE.

**“PLANIFICACIÓN DE UNA AUDITORÍA FORENSE PARA CASOS DE
FALSEDAD IDEOLÓGICA Y USO DE DOCUMENTOS FALSOS EN
OPERACIONES DEL SECTOR COMERCIO DE EL SALVADOR.”**

PRESENTADO POR:

BETY LILIANA DIMAS DOMÍNGUEZ

JULIO CÉSAR GUIDOS TAMACAS

KAREN VANESSA ORELLANA MOLINA

PARA OPTAR AL GRADO DE:

LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA

ENERO 2022

SAN SALVADOR, EL SALVADOR, CENTROAMÉRICA.

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rector	:	Msc. Roger Armando Arias Alvarado.
Vicerrector Académico	:	PhD. Raúl Ernesto Azcúnaga López.
Secretario General	:	Ing. Francisco Antonio Alarcón Sandoval.
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas	:	Msc. Nixón Rogelio Hernández Vásquez.
Secretaria de la Facultad de Ciencias Económicas	:	Licda. Vilma Marisol Mejía Trujillo.
Director de la Escuela de Contaduría Pública	:	Lic. Gilberto Díaz Alfaro
Coordinador General de Procesos de Grado	:	Lic. Mauricio Ernesto Magaña Menéndez
Coordinador de Seminario de Procesos de Graduación de la Escuela de Contaduría Pública	:	Lic. Daniel Nehemías Reyes López
Docente Director	:	Lic. Jorge Luis Martínez Bonilla
Jurado Evaluador	:	Lic. Erinaldo de Jesús Ramos de la Cruz
		Lic. Jorge Luis Martínez Bonilla
		Lic. Carlos Ernesto Ramírez

AGRADECIMIENTOS

Agradezco a Dios nuestro señor que me brindó la sabiduría, fortaleza, y la salud necesaria para cumplir esta meta. Doy infinitas gracias a mis padres por su amor, esfuerzo y sacrificio, de ellos aprendí a nunca dejar de luchar por mi objetivo hasta alcanzarlo; a Bety Argelia Navarrete y toda mi familia por sus oraciones y todo su cariño; a los docentes que fueron partícipes en mi formación académica y amigos que formaron parte de las etapas de mi carrera.

Bety Liliana Dimas Domínguez

En primer lugar, agradecer a Dios todo poderoso por ser nuestro creador y guía en la culminación de mi carrera, por darme la fortaleza necesaria durante el tiempo de estudio. A mis Padres gracias por todo el esfuerzo y apoyo brindado durante toda mi formación académica, permitiéndome la oportunidad de desarrollarme profesionalmente. Finalmente, a mis hermanos, demás familia y amigos gracias por el apoyo incondicional a lo largo de mi vida personal y profesional.

Julio César Guidos Tamacas

A Dios por darme la sabiduría y entendimiento necesarios para la realización de este proyecto ayudándome a tener una orientación en su diseño. A mis padres por brindarme su apoyo moral y económico durante toda la carrera y enseñarme a seguir adelante en las diferentes metas y objetivos que me proponga. A los docentes de la universidad por brindarme su conocimiento y por haberme guiado en la realización de este trabajo.

Karen Vanessa Orellana Molina

ÍNDICE

CONTENIDO	PÁG.
RESUMEN EJECUTIVO	I
INTRODUCCIÓN	III
CAPÍTULO I: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA, MARCO TEORICO, CONCEPTUAL, TECNICO Y LEGAL.	1
1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	1
1.2 ANTECEDENTES DE FALSEDAD	2
1.2.1 Antecedentes en relación al Código Penal de El Salvador	3
1.3 CONCEPTOS Y DEFINICIONES	3
1.4 LA AUDITORÍA FORENSE Y SU PLANIFICACIÓN	5
1.4.1 Características de la auditoría forense	6
1.4.2 Características del auditor forense	6
1.4.3 Importancia de la planificación	6
1.5 FALSEDAD DOCUMENTAL Y USO DE DOCUMENTOS FALSOS	7
1.6 MARCO NORMATIVO LEGAL Y TÉCNICO	9
CAPÍTULO II: METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN	16
2.1 ENFOQUE Y TIPO DE INVESTIGACION	16
2.1.1 Método de investigación	16
2.2 SUJETOS Y OBJETOS DE ESTUDIO	16
2.2.1 Tipo de estudio	16
2.2.2 Unidad de análisis	16
2.2.3 Universo y muestra	17
2.3 TÉCNICAS	17

2.3.3 Instrumentos	18
2.4 ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN RECOLECTADA	20
2.5 DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACIÓN	20
2.5.1 Conocimientos de los contadores públicos y auditores ante el desarrollo de una auditoría forense	20
2.5.2 Puntos claves sobre la falsedad ideológica y uso de documentos falsos	21
2.5.3 Aspectos generales al realizar una planificación de auditoría forense	22
CAPÍTULO III: PLANIFICACION DE AUDITORIA FORENSE	27
3.1 GENERALIDADES DE LA PROPUESTA	27
3.2 CASO PRACTICO	28
3.3 INICIO DE LA AUDITORÍA FORENSE	32
3.3.1 Carta compromiso	32
3.3.2 Carta de aceptación	35
3.3.3 Solicitud de carta de independencia e integridad	36
3.3.4 Carta de representación de independencia e integridad	38
3.4 MEMORÁNDUM DE PLANIFICACIÓN	40
3.4.1 Objetivo general	40
3.4.2 Objetivo específico	40
3.4.3 Alcance y dirección	41
3.4.4 Responsabilidad de la administración	41
3.4.5 Responsabilidad de la firma	41
3.4.6 Conocimiento de la entidad	41
3.4.7 Conocimiento del tipo de asunto principal a investigar	42
3.4.8 Estudio y evaluación del control interno	43
3.4.9 Personal asignado	52
3.4.10 Cronograma de actividades	52

3.4.11 Planilla de decisiones preliminares	53
3.4.12 Programas de auditoría	58
CONCLUSIONES	66
RECOMENDACIONES	67
BIBLIOGRAFÍA	68

ÍNDICE DE ANEXOS

Anexo A. Fichas bibliográficas

Anexo B. Cuestionario

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1. Marco normativo técnico	11
Tabla 2. Marco normativo legal	13
Tabla 3. Consolidación de respuesta de los entrevistados	24
Tabla 4. Integridad y valores éticos	44
Tabla 5. Competencia profesional	45
Tabla 6. Gobierno de la entidad	46
Tabla 7. Operación	47
Tabla 8. Responsabilidad	48
Tabla 9. Recursos humanos	49
Tabla 10. Control interno	50

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1. Organigrama de Agroferresal TDO, S.A. de C.V.	29
---	----

RESUMEN EJECUTIVO

La situación económica que se vive en el país actualmente, contribuye a que el índice de delitos en las empresas aumente debido a que el nivel de lealtad de los empleados para con las entidades se han deteriorado por beneficios personales ilegales.

De lo antes expuesto y que ha llamado la atención para el desarrollo de esta investigación es la escasa información que puede encontrarse con respecto a casos de auditoría forense relacionados a los delitos de Falsedad Ideológica y Uso de Documentos Falsos, con el propósito de elaborar una guía metodológica para la realización de una planificación de auditoría forense en operaciones del sector comercio de El Salvador que cumplan con la normativa técnica y legal aplicable, utilizando los diferentes mecanismos que actualmente aplican los profesionales en auditoría.

En el desarrollo de la presente investigación se utilizó el método descriptivo cualitativo aplicando las técnicas de análisis de documentos, entrevistas y sistematización bibliográfica, y como instrumento de recolección de datos se utilizó la ficha bibliográfica y guías de preguntas.

Por medio de la técnica de la entrevista utilizando una guía de preguntas, en profesionales de contaduría pública y ciencias jurídicas, que ejercen la función de auditoría en el caso de los contadores y los conocimientos sobre los delitos a especialistas sobre el tema, permitió conocer cuál es la situación actual de la profesión con respecto a la planificación de una auditoría forense y se identificó la necesidad de realizar esta investigación.

El resultado más importante es brindar una orientación, de modo que sea funcional y de utilidad pública a todos los intereses, pero con especial énfasis a los auditores para mejorar sus conocimientos en casos de falsedad ideológica y usos de documentos falsos; sin dejar de lado a los estudiantes, ya que constituiría como fuente bibliográfica a su disposición, ya sea para sus investigaciones y sobre todo en la expansión de esta área.

INTRODUCCIÓN

La investigación realizada aborda la situación de una auditoría forense en una empresa del sector comercio referente a la falsedad ideológica y uso de documentos falsos en las operaciones administrativas, tributarias y legales los cuales conllevan a riesgos que de materializarse pueden ocasionar sanciones administrativas, fiscales y legales.

En el desarrollo del primer capítulo se mostrará la problemática, que a raíz de esta surgirá la necesidad de cómo planificar y diseñar los debidos procedimientos para la prevención de los riesgos detectados, para lograr lo anterior es necesario conocer los antecedentes previos que existen en la ejecución de trabajos de este tipo en conjunto con la normativa legal aplicable.

El segundo capítulo detalla la metodología de la investigación que debido a la necesidad que se da de indagar, descubrir y averiguar nos ayuda a tener una gran fuente de conocimientos, permitiendo así, reflexionar y cuestionar sobre la situación, que a través del instrumento utilizado se puede documentar, identificar y comprender los indicios que se pueden presentar en un caso de auditoría forense.

Finalmente, para concluir en el capítulo tres se establece el caso práctico que nos lleva a la realización de la planificación de auditoría para la identificación de hallazgos que se determinan mediante el conocimiento de las operaciones, controles y la gestión de administrativa de la entidad, de esta manera podemos concluir y recomendar medidas aplicables para el mejoramiento del control interno, así también determinar inconsistencias que nos lleven al cometimiento de los delitos objeto de estudio.

CAPÍTULO I: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA, MARCO TEORICO, CONCEPTUAL, TECNICO Y LEGAL.

1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

La profesión contable demanda mucho conocimiento en distintas disciplinas, por ello los profesionales de la Contaduría Pública deben formarse en una diversidad de conocimientos afines a la carrera, entre ellos la auditoría forense.

Para ello se vuelve importante que las organizaciones apliquen a las diferentes áreas operativas y de control, una serie de evaluaciones con enfoque forense para lo cual los encargados de llevarlas a cabo deben tener conocimientos de auditoría y en particular la forense a efectos de identificar los riesgos inherentes a las actividades, las alertas de riesgos y la manera de eliminarlo o reducirlo a un nivel aceptable, lo cual permitirá a la administración evitar consecuencias graves al materializarse los delitos en cuestión.

Conocer sobre aspectos de auditoría resulta de mucha importancia dentro de todos los niveles de la empresa y es un valor agregado para ella, poder mejorar los procesos, reducir los posibles riesgos que afecten a la entidad, entre otros.

Una inadecuada gestión dentro de la entidad puede provocar riesgos en sus operaciones, así como la falsedad en su documentación puede ocasionar consecuencias que una vez confirmadas son susceptibles de trascender al ámbito judicial, siendo la pena máxima para el delito de Falsedad Ideológica de seis años de cárcel según el Código Penal. Este delito se perfecciona o consuma cuando se falsifica el instrumento, lo que implica una deficiente administración y la latente infracción por parte de las autoridades.

De acuerdo a lo anterior, surge la siguiente interrogante: ¿De qué manera el adecuado conocimiento de la normativa legal y técnica asociada a requisitos de

emisión, utilización y entrega de documentos, fortalecen al auditor forense en la planificación de su trabajo y le permiten detectar ilícitos de falsedad ideológica y uso de documentos falsos, en el sector comercio de El Salvador?

1.2 ANTECEDENTES DE FALSEDAD

“En sentido etimológico la palabra falsedad proviene del término latino “falsum” que, a su vez, es derivación del verbo “fallere” que significa engañar.” (Calle, 1995).

La historia del fraude documental es tan antigua como la escritura misma, unos de sus antecedentes más remotos se encuentran en el antiguo Egipto, época en que las personas documentaban todas sus actividades, plasmando en piedra inscripciones jeroglíficas; figuras que en muchas ocasiones fueron manipuladas por extranjeros, que intentaban engañar no solo a las generaciones futuras si no inclusive a sus propios contemporáneos.

También en la antigua Roma prevalecían las alusiones al fraude gráfico; Cicerón, por ejemplo, denunció a Marco Antonio por manipular dolosamente las disposiciones del César. En Egipto los escritos de los sacerdotes se consideraban piezas intangibles, la falsedad constituía un delito de especial gravedad, castigado con la pena capital. En la India, el código de Manu, distinguía claramente los documentos públicos de los privados, atendiendo a su origen, y reprimía tanto la falsedad de moneda como la de pesos y medidas.

La figura del engaño como instrumento para la consecución de un beneficio propio se encuentra implícita en la vida cotidiana desde los orígenes de la humanidad; punto de partida de conductas que posteriormente se han sucedido a lo largo de la historia acomodándose en la realidad social; la reiteración del comportamiento mendaz ha sido determinante para que el ordenamiento jurídico tome posicionamiento frente al mismo.

La utilización recurrente de la mentira, entendida como la declaración que se emite cuyo contenido no corresponde con la realidad y que se plasma en un documento para así tener cabida en el tráfico jurídico, donde los ordenamientos legales han tratado de dar protección a través de la represión de la falsedad documental en su vertiente ideológica.

A partir de lo anterior se ha vuelto necesario el ejercicio de un control distinto al que posee una naturaleza represiva, siendo este uno de índole preventiva que busca atacar el nacimiento de tales ilícitos, es decir mecanismos de control interno y la auditoría.

1.2.1 Antecedentes en relación al Código Penal de El Salvador

Desde la aprobación del primer Código Penal hasta la actualidad, ha progresado de forma significativa la constante transformación de los instrumentos dirigidos a la protección penal de los documentos como instrumentos legales. Dentro de los cambios más significativos se pueden mencionar:

- En 1881 se decretó la incorporación del funcionario público, dado que en regulaciones anteriores solo hacía mención del empleado público.
- En 1974 se decretó la delimitación entre falsedad material y falsedad ideológica, ambas consideradas en artículos independientes.

1.3 CONCEPTOS Y DEFINICIONES

- *Declaración.* Manifiestar lo que está oculto o no se entiende. Deposición que hace el testigo o perito en causas criminales o pleitos civiles.
- *Documento Privado.* El redactado por las partes interesadas, con testigos o sin ellos, pero sin intervención de notario o funcionario público que le dé fe o autoridad. El aquel que recoge la voluntad de quien lo otorga sin más formalidades que las determinadas por las partes.

- *Documento Público.* El otorgado o autorizado, con las solemnidades requeridas por la ley, por notario, escribano, secretario judicial u otro funcionario público competente, para acreditar algún hecho, la manifestación de una o varias voluntades y la fecha en que se producen.
- *Falsedad.* Falta de verdad o autenticidad. Falta de conformidad entre las palabras, las ideas y las cosas. En sentido forense, cualquiera de las mutaciones u ocultaciones de la verdad, sea de las castigadas como delito, sea de las que causan nulidad, o anulabilidad de los actos.
- *Instrumento.* En general, todo lo que sirve para instruir una causa, todo cuanto da luz sobre la existencia de un hecho o convenio; de modo que en este sentido pueden llamarse instrumentos las disposiciones de testigos y sus promesas; si bien, en sentido propio, no se entiende por instrumento sino por escrito en que se perpetúa la memoria de un hecho, el papel o documento con que se prueba alguna cosa, la descripción, memoria o nota de cuanto uno ha dispuesto o ejecutarlo, o de lo que ha sido convenido entre dos o más personas.
- *Otorgamiento.* Acto por el que las partes que intervienen en un negocio jurídico prestan su consentimiento a la formalización del correspondiente documento, redactado por sí o por Notario.
- *Pena.* Es el medio con que cuenta el Estado para reaccionar frente al delito, una sanción que produce la pérdida o restricción de derechos personales, contemplada en la ley e impuesta por el órgano jurisdiccional, mediante un proceso, al individuo responsable de la comisión de un delito. Es el medio que produce efectos en el

conjunto de individuos que componen la sociedad y que se suponen positivos para ésta.

- *Perjuicio*. Ganancia lícita que deja de obtenerse, o deméritos o gastos que se ocasionan por acto u omisión de otro y que éste debe indemnizar; a más del daño o detrimento material causado por modo directo.
- *Tercero*. Quien media entre otros para avenirlos o concertarlos. Persona que no es ninguna de las dos o más que intervienen en trato o negocio de cualquier clase.
- *Trafico Jurídico*. Es la fluidez de los documentos en sociedad para generar relaciones jurídicas en los sujetos.

1.4 LA AUDITORÍA FORENSE Y SU PLANIFICACIÓN

(Cano & Lugo, 2008) definen auditoría forense como “una auditoria especializa en descubrir, divulgar y atestar sobre fraudes y delitos en desarrollo de las funciones públicas y privadas, entre los cuales podemos mencionar conflicto de intereses, nepotismo, gratificaciones, omisiones, lavado de dinero, entre otros. A través de la auditoría forense se puede demostrar con documentación contable un fraude o una mentira por lo que se realizan comentarios sobre cálculos de ganancias y pérdidas en los negocios en los que se puede manipular al contador.

Su propósito está enfocado en reunir y presentar información contable, financiera, legal, administrativa e impositiva, frente a la administración de una entidad que ha solicitado un encargo de aseguramiento para la toma de decisiones que pueden ser preventivas o correctivas en el ámbito administrativo. No obstante, existe la posibilidad de que el resultado de la auditoría se convierta en sustento para una denuncia en la esfera judicial.

1.4.1 Características de la auditoría forense

- Orientada de forma retrospectiva en la investigación y con proyección a fortalecer controles.
- En cuanto a normativa aplicable a nivel internacional podría decirse que no existe una norma plenamente definida, pero en El Salvador se ha adoptado la NIEA 3000 con algunas modificaciones.
- No está orientada a establecer la culpabilidad o inocencia de alguien sino a confirmar la existencia de indicios reveladores del posible cometimiento de ilícitos.
- A diferencia de la auditoría de estados financieros, no se establece tipos de opinión sino entrega de resultados.

1.4.2 Características del auditor forense

- Profesional altamente capacitado, con amplios conocimientos en las áreas de contabilidad, auditoría, finanzas, control interno, técnicas de investigación, tributación, legislación penal, derecho, criminología, finanzas, informática, entre otras disciplinas.
- Con pensamientos críticos, éticos, analíticos, objetivos, entre otros.
- Tiene en cuenta la mediación, recolección de evidencia, análisis, investigaciones, arbitraje y testimonio como un testigo experto.

1.4.3 Importancia de la planificación

El profesional ejerciente planificará el encargo con el fin de que se realice de un modo eficaz, lo que incluye la determinación del alcance, la realización y dirección del encargo y la naturaleza, momento de realización y la extensión de los procedimientos

planificados cuya aplicación no se requiere para que se alcance el objetivo del profesional ejerciente. (Consejo NIEA IAASB, 2013, pág. 16)

La importancia de la planificación radica en facilitar que el auditor preste la atención debida a aquellas áreas de importancia dentro de un encargo, que pueda reconocer aquellos problemas potenciales de forma pertinente, así cómo organizar y gestionar adecuadamente el encargo con la finalidad de que esté se realice de modo eficaz y eficiente. (IAASB, 2013, pág. 50)

También una acertada planificación facilita la coordinación del trabajo por auditores componentes y de los expertos, para el primer caso cuando la entidad forma parte de un grupo empresarial o económico lo cual implica ser sometido al proceso de auditoría a fin de entregar un resultado integral del encargo y para el segundo caso cuando sea necesario recurrir a la ayuda de expertos claves en ciertos temas que son de vital importancia en el proceso de auditoría y que ayudan a robustecer el análisis del equipo del encargo a fin de presentar un adecuado informe y conclusiones pertinentes a la administración de la entidad. (IAASB, 2019, pág. 306)

1.5 FALSEDAD DOCUMENTAL Y USO DE DOCUMENTOS FALSOS

Para la comprensión del tema a tratar, se presentan siguientes definiciones de termino utilizados en el desarrollo de la investigación.

a) Falsedad documental

“Aquel que se comete alterando o falsificando los elementos esenciales de un documento verdadero para convertirlo en falso, o bien creando un documento nuevo y verdadero a partir de un hecho falso.” (Dexia Abogados, 2020)

b) Documento falso

“Documento no auténtico, esto es, que no ha sido realmente otorgado y autorizado por las personas y de la manera que en él se expresa”.
(Real Academia Española, 2020)

c) Clases de falsedad documental

Dentro de los delitos que provienen de la Falsedad Documental, es necesario diferenciar cuando la falsedad afecta el contenido o estructura física del documento, y cuando se referirá a la verdad de lo declarado en este.

d) Falsedad material

Consiste en realizar cambios que afectan el contenido ideo-moral de un documento a través de los requisitos tangibles que inciden sobre el escrito. Dentro de esta falsedad se manejan dos modalidades, la primera consiste en hacer un documento nuevo, elaborándolo de tal forma que haga creer que en todo o en parte procede de una persona que no lo ha realizado, indiferentemente si es o no verdadero, es decir que se atribuye falsamente la auditoría del documento a una persona que en realidad no lo hizo; la segunda modalidad consiste en la alteración de un documento verdadero que cambie su esencia material.
(Centro de Documentación Judicial de El Salvador, 2013)

e) Falsedad ideológica

Este tipo de falsedad consiste en crear predeterminadamente un documento de forma parcial o totalmente falsa en su contenido, aunque válido en sus formas. Este delito requiere la acción de insertar o de hacer insertar. La primera forma será el proceder de un funcionario o notarios, y en la segunda será la actuación de cualquier persona natural mayor de dieciocho años de edad, que, con el motivo de formalización de un documento público

o privado, haga figurar declaraciones falsas concernientes a un hecho que el documento ha de probar y de las que pueda resultar perjuicio. (Cisneros & Garcia Melgar, 2011, pág. 70)

f) Consumación en el delito de uso de documentos falsos

La conducta típica del delito es hacer uso, lo que significa utilizar un documento según su destino propio, como medio de prueba en el tráfico jurídico. En el aspecto subjetivo, la normativa penal establece la exigencia de que el sujeto activo tenga conocimiento de la falsedad del documento que se usa, exigencia que entraña el dolo de aquel a quien se le atribuye dicho acto.

En ocasiones no es posible determinar a simple vista si un documento es falso, sino a partir de una experticia y ello dificulta la atribución a una persona del cometimiento del ilícito, lo cual requiere la existencia de al menos indicios de prueba que conlleven a determinar que se ha materializado un uso de documentos falsos con conocimiento de un presunto imputado.

1.6 MARCO NORMATIVO LEGAL Y TÉCNICO

El delito de falsedad ideológica y el uso de documentos falsos en las operaciones comerciales es muy amplio en relación con la diversidad de documentos que se manejan al interior de las empresas, por ello no se puede citar algunos documentos y dejar por fuera otros como si no fueran relevantes, omitiendo el impacto financiero, legal y fiscal que tendrán si están influenciados por estos delitos.

Por ello en El Salvador existen leyes que regulan la veracidad y legalidad de documentos que manejan las entidades en sus operaciones normales, así como también conceptualizan cuando estamos frente a casos de falsedad ideológica y uso documentos

falsos y establecen las penas o sanciones a aplicarse al materializarse estos delitos. La descripción de la normativa legal y técnica se presenta en la tabla N° 1 y tabla N°2

Tabla 1*Marco normativo técnico*

Base técnica	
Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento 3000. (NIEA 3000)	Establece principios básicos, procedimientos esenciales y promueve guías para la ejecución de encargos de aseguramiento diferentes de las auditorías o revisiones de la información financiera que ordinariamente conocemos. Esta norma comprende dos tipos de encargos para atestiguar uno con seguridad razonable el cual reduce el riesgo hasta un nivel aceptablemente bajo que permita al profesional en auditoría expresar una conclusión y el otro un trabajo para atestiguar con seguridad limitada, el cual también busca reducir el riesgo hasta un nivel aceptable siendo este superior al encargo de seguridad razonable, como base para la expresión de una conclusión.
Norma Internacional de Control de Calidad	Establece y busca mantener un sistema de control de calidad que proporcione una seguridad razonable en cuanto que la firma y su personal cumplan con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables y que los informes emitidos por ellos son adecuados. En consecuencia, a los trabajos de aseguramiento le aplican las exigencias técnicas de esta norma en cuanto al establecimiento de un sistema de control de calidad y la emisión de informes.

Normas Internacionales de Auditoría (NIAS)

Estas normas o reglas profesionales que tratan sobre las responsabilidades del auditor al realizar una auditoría financiera de la información suministrada por una entidad económica, a pesar de no estar diseñadas específicamente para la auditoría forense, resultan de mucha utilidad al analizar la responsabilidad de un auditor en la detección de fraudes, la planificación de auditoría, la evaluación y respuesta a los riesgos de auditoría y las evidencias, entre otros aspectos importantes. Su rol será constituir un soporte técnico para lo estatuido en la NIEA 3000.

Nota. Esta tabla muestra la aplicación tanto de Normas Técnicas aplicables a una auditoría forense, con enfoque a falsedad ideológica y uso de documentos falsos. (Fuente de Contenido: Creación Propia)

Tabla 2*Marco normativo legal*

Base legal	
Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría	Esta ley tiene por objeto, regular el ejercicio de la profesión de la contaduría pública, la función de la fe pública auditora, los derechos y obligaciones de las personas naturales y jurídicas que ejercen y dan fe plena y pública sobre una base de Normas Internacionales de Contabilidad y Normas Internacionales de Auditoría, respectivamente, adoptadas y legalizadas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.
Código Tributario y su Reglamento de aplicación	Regula la relación entre el fisco y los contribuyentes respecto a los tributos. Clasificando las obligaciones como formales y sustantivas, para ello hay que referenciar los artículos 114, 115-A y 116 de este código, los cuales establecen los requisitos formales de los documentos, su autorización legal y control de imprentas autorizadas para la impresión de documentos que las empresas utilizan para amparar las operaciones ante la administración tributaria.
Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y su Reglamento.	Establece el impuesto que se aplicara a la transferencia de bienes, al retiro de bienes corporales, importación e internación, prestación de servicios y las exportaciones. Para nuestra investigación hacemos referencia al artículo 64 y 65 de la Ley de IVA conocida

popularmente, en relación a la falsedad y uso de documentos de IVA para la deducción del crédito fiscal que no corresponden a las actividades generadas en el periodo de imposición.

Código de Comercio

Tiene por objeto regular el comercio en el país tanto para las personas individuales como para las sociedades mercantiles con el objetivo de brindar la mayor estabilidad económica que sea posible. Se referencia por los contratos y documentos que están expuestos a la falsedad ideológica y al uso de documentos falsos de los mismos en las operaciones internas y externas de la entidad.

Código Penal

Encargado de regular las responsabilidades penales aplicables a los autores, instigadores y cómplices que cometan algún delito, en este se definen los actos que están tipificados como delitos y se determinan las penas que correspondan. La falsedad ideológica y el uso de documentos falsos que se enmarcan en los artículos 284 y 287 respectivamente dan a establecer el hecho en las cuales hay que determinar los delitos del tema en estudio.

Código Procesal Penal

Este código tiene por objeto el esclarecimiento de hechos, protección del inocente, procurar que el culpable no quede impune y que los daños causados por el delito se reparen. En la investigación no se contempla llegar a esta instancia debido a que en primera instancia se hará una auditoría forense donde se aplicaran procedimientos para identificar si hay delitos en la organización con respecto a la falsedad ideológica y uso de documentos falsos que luego hay que exponer en un informe donde hay que expresar las conclusiones de la investigación y que debe quedar a disposición de los responsables de la entidad para proceder judicial con los actores de estos delitos.

Nota. Esta tabla muestra la aplicación tanto de Normas Legales aplicables a una auditoría forense, con enfoque a falsedad ideológica y uso de documentos falsos. (Fuente de Contenido: Creación Propia)

CAPÍTULO II: METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

2.1 ENFOQUE Y TIPO DE INVESTIGACION

2.1.1 Método de investigación

El tipo de estudio realizado es descriptivo con un enfoque cualitativo, ya que se analizó cómo se manifiesta un fenómeno y sus componentes para detallar específicamente el tema en estudio por cada uno de sus atributos. Esta metodología implicó someter cada una de las áreas de estudio y la descripción de las características que identificaron los diferentes elementos, y su interrelación en el proceso de la auditoría forense, lo anterior combinado con datos históricos, interactivos y visuales. (Vasquez Hidalgo, 2005)

2.2 SUJETOS Y OBJETOS DE ESTUDIO

2.2.1 Tipo de estudio

El tipo de estudio a realizar es descriptivo-cualitativo, ya que se pretende analizar cómo es y cómo se manifiesta un fenómeno y sus componentes para poder detallar específicamente el tema en estudio por cada uno de sus atributos. Esta metodología implica someter cada una de las áreas en estudio y la descripción de las características que identifican los diferentes elementos, y su interrelación para el proceso de una auditoría forense, lo anterior combinado con datos históricos, interactivos y visuales. (Vasquez Hidalgo, 2005)

2.2.2 Unidad de análisis

El análisis se realizará con la colaboración de:

- Licenciados en Contaduría Pública.
- Auditores.

- Licenciados en Ciencias Jurídicas.

2.2.3 Universo y muestra

Se realizará investigación bibliográfica en fuentes físicas y virtuales sobre el sector comercio y se complementará con el aporte de las unidades de análisis, por ello y dada su naturaleza, no se establecerá muestra alguna, sino que será analizada la situación a partir de la información que se logre recabar.

2.3 TÉCNICAS

2.3.1 Sistematización bibliográfica

Tipo de técnica empleada para obtener información de los temas relacionados con la investigación, documentación y análisis de problemas relacionados con la planificación de una auditoría forense en actos relacionados a la falsedad ideológica y uso de documentos falsos; obteniendo información de diferentes fuentes, las cuales pueden dividirse de la siguiente manera:

- Fuentes primarias: Son los documentos principales que sirvieron de guía para argumentar la investigación, dentro de los que se pueden mencionar: Códigos Penales, Código Tributario, Código Procesal Civil y Mercantil, todos en relación con los temas objeto de estudio.
- Fuentes secundarias: Listados de referencia publicados en un área de conocimiento específico: teniendo en consideración: auditoría, auditoría forense, peritaje, perfil del auditor forense, técnicas de auditoría forense; normativas técnicas internacionales, NIEA 3000, sitios en internet. entre otros.

2.3.2 Entrevista

Esta se ejecutó mediante la interacción personal con profesionales conocedores del tema, y se efectuaron preguntas relacionadas con aspectos normativos, técnicos y legales que reforzaron los conocimientos sobre la investigación, guiándonos por la experiencia de estos sobre el proceso de una planificación de la auditoría forense. La aplicación de esta técnica mediante la utilización de su instrumento respectivo se presenta en las tablas N°3, 4 y 5.

2.3.3 Instrumentos

2.3.3.1 Ficha bibliográfica

La función de este instrumento consistió en ordenar y clasificar el material recopilado, que facilitó la identificación y búsqueda de las fuentes de información que hacen referencia a los datos compilados, así como aquellos libros, leyes, documentos gubernamentales, tesis, entre otros. La ficha bibliográfica por lo general son tarjetas tamaño 3x5 pulgadas mediante registro electrónico. Su finalidad fue que estos datos sirvieran como base para elaborar las notas al pie de página y la bibliografía final de la investigación. La aplicación de este instrumento se explica en el Anexo A.

2.3.3.2 Guía de preguntas

La recolección de información mediante este instrumento, fue dirigida a profesionales en el área de contaduría pública, auditoría y ciencias jurídicas, con el objeto de conocer la opinión de ellos en el tema de estudio, las preguntas empleadas en la guía fueron estructuradas en forma abierta, con la finalidad de identificar si estos cuentan con los conocimientos, técnicas y procedimientos de una planificación de auditoría forense ante

los delitos de falsedad ideológica y uso de documentos falsos. El cuestionario utilizado como instrumento se puede apreciar en el Anexo B.

2.4 ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN RECOLECTADA

A continuación, se consolidan los resultados de las entrevistas que fueron hechas para recolectar la información sobre el tema, a fin de conocer la opinión de ellos sobre el tema en estudio. Las respuestas han sido agrupadas en base a diferentes ítems. La información anterior fue unificada en la Tabla N°6.

2.5 DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACIÓN

A continuación, se describen los resultados de la información recolectada sobre el tema investigado.

2.5.1 Conocimientos de los contadores públicos y auditores ante el desarrollo de una auditoría forense

Se determinó que los profesionales asocian términos de auditoría forense con la identificación de fraudes, corrupción y hechos ilícitos bajo procedimientos legales; por otra parte, se observó que no se tiene un criterio claro y preciso, sobre lo que realmente comprende la auditoría forense, esto debido a que el campo de acción está siendo poco ejercido. Entre lo investigado se detectó que los profesionales que han realizado investigaciones de actos delictivos, manifiestan en primer lugar que las técnicas que se utilizan con mayor frecuencia son: restricción de acceso a sistemas y archivos computacionales, secuestro de registros contables y solicitud de realización de pruebas caligráficas, obtención de documentos originales, rastreo de cuentas bancarias, sin embargo esto no suele ser suficiente para afirmar que conocen y aplican técnicas de auditoría forense, ya que si existe un descuido de los aspectos legales vinculados con los procedimientos, las evidencias que se obtengan podrían terminar siendo rechazadas.

En segundo lugar, señalan que las principales dificultades afrontadas en el desarrollo de su trabajo son: contaminación de las evidencias, carencia de conocimientos sobre sistemas informáticos, fuga de información, imposibilidad de rastrear operaciones; igual aquellos impedimentos fuera de su control, de los que se mencionan: falta de colaboración de la empresa, la no obtención de documentos originales, tráfico de influencias.

La auditoría forense considera aspectos que siendo implementados de una manera preventiva en las empresas contribuyen a disminuir la ocurrencia de delitos. Los profesionales en contaduría pública y auditores, para ejercer la función de auditor forense deben tener amplios conocimientos y aspectos contables suficientes, así como técnicas investigativas y criminalísticas, debido a la naturaleza de la auditoría forense, es necesario la recopilación y manejo de pruebas, para determina la autoría de un documento.

2.5.2 Puntos claves sobre la falsedad ideológica y uso de documentos falsos

Con base a las respuestas otorgadas y a la información recopilada referente a los elementos de Falsedad Ideológica y Uso de Documentos Falsos, puede manifestarse lo siguiente: las acciones que hacen alusión a los delitos antes mencionados están regulados dentro del Código Penal Salvadoreño, ya que este tipo de hechos carecen de mérito moral y profesional; algunos de los factores que pueden llevar a su cometimiento son la necesidad económica o para encubrir hechos ante las autoridades. Dentro de una empresa es muy común que este tipo de delitos se manifiesten en la falsificación de sellos o firmas en libros contables, cheques, requerimientos de pago, entre otros. Una manera adecuada de soportar este tipo de delitos serían aquellos documentos o ítems que fueron objeto de falsedad, dentro de los cuales podemos mencionar: Archivos digitales, pruebas periciales, sellos no

autorizados, documentos probatorios, entre otros; que contribuyan a vincular directamente al imputado con el perjuicio.

Para que en el país un delito pueda ser catalogado como una falsedad, no basta con crear un documento, que se altere o modifique en su contenido, sino, es esencial que dicha falsedad incorpore un perjuicio, sino a pesar que surja el engaño, no estaríamos enfrentándonos a una conducta típica. La falsedad ideológica, referida a la verdad del contenido del documento y nunca a su autenticidad, solamente puede cometerse con respecto a hechos que el documento deba probar.

2.5.3 Aspectos generales al realizar una planificación de auditoría forense

- Cuando los administradores o propietarios de negocios, tienen fuertes sospechas de que un determinado empleado, persona o grupo de estos, están obteniendo beneficio personal de los recursos que les ha confiado la empresa para su administración; requieren el auxilio de un profesional para encontrar respuesta a este tipo de hechos; en esta etapa el auditor forense (previo a la negociación y establecimiento de los compromisos de la auditoría) debe obtener directamente de quien ejerce el mando en la entidad, toda la información que en ese momento se conozca sobre estas sospechas, para la formulación de la planificación orientada a dar resolución a las sospechas de un determinado hecho delictivo.
- Una adecuada planeación incrementa la posibilidad de tener un panorama general de lo que se quiere alcanzar y de esa manera determinar las áreas más importantes. En esta fase el auditor debe obtener conocimiento general del caso investigado, y al mismo tiempo llevar un análisis de todos los indicadores de fraudes existentes. Así mismo debe evaluar el control interno, con la finalidad de detectar debilidades

de control que habrían permitido que se cometa el delito, obtener indicadores de fraude y realizar recomendaciones para fortalecer el control interno. Además, se debe investigar todo lo que sea posible para elaborar el informe de la investigación, en donde se decide si el caso merece ser investigado, es decir, que los indicios existentes sean suficientes para proceder con la realización de la auditoría. Seguidamente se deben definir los programas para la siguiente fase que es la ejecución.

- Al combinar técnicas y procedimientos adecuados puede lograr la adquisición de suficiente evidencia competente, para cual es necesario tener claro todo el panorama del caso.
- Auxiliarse de un experto en aquellas pruebas que por su complejidad o especialidad no puedan ser llevadas a cabo por el auditor, pero debe tenerse la seguridad que este perito cuente con la capacidad, experiencia, competencia y objetividad sobre el tema requerido.
- Poseer un modelo que permita dar lineamientos en la auditoría forense con un enfoque preventivo y detectivo.
- La etapa de ejecución es una de las más difíciles de complementar, ya que es aquí donde se desarrollan todos los procedimientos establecidos en la planeación, los cuales pueden hacerse más extensos según las necesidades.

Tabla 3*Consolidación de respuestas de los entrevistados*

Ítem	Contador	Auditor	Abogado
Auditoría Forense	Una auditoría distinta a la tradicional, su alcance tiene que ver con delitos como lavado de dinero, fraudes al estado y otros relacionados.	Tipo de auditoría en donde se presentan los hallazgos de indicios de fraude en el curso de una auditoría.	Es donde se tienen pruebas aplicadas a la contabilidad con el fin de detectar hechos delictivos en materia económica, instrumentos legales, sociedades entre otros.
Peritaje Judicial	N/A	Actuaciones que se dan un proceso judicial donde interviene un Juez, Fiscalía, querellante y la defensa.	El peritaje debe ser realizado por un experto en una materia determinada. Donde se remiten pruebas para esclarecer un hecho específico a solicitud de una autoridad judicial.
Normas y Leyes aplicables	<ul style="list-style-type: none"> • Lavado de Dinero y Activos, • Código Penal, • Código Tributario. 	<ul style="list-style-type: none"> • NIEA 3000 • NIA 200. 	<ul style="list-style-type: none"> • Código Penal.

Ítem	Contador	Auditor	Abogado
Evidencias o parámetros de los delitos en estudio.	<ul style="list-style-type: none"> Los delitos pueden ser generados por controles no adecuados según la naturaleza de la empresa. 	<ul style="list-style-type: none"> Por comprobantes falsos, sellos ilegales, copias de documentación, extravió de documentos originales. Por controles internos deficientes. 	<ul style="list-style-type: none"> Falsificación de firmas, sellos en libros contables, requerimientos de pago, actos de recepción de cheques. Necesidades económicas, encubrir hechos ante las autoridades.
Áreas vulnerables	Tesorería, almacén, cuentas corrientes, activos fijos y ventas.	Impuestos, contabilidad y Legal.	N/A
Funciones del auditor forense	Evaluar los controles internos implementados en las empresas y que estos sean apropiados para la actividad y operaciones de la misma.	Evaluación del control interno, elaboración de programas y procedimientos, emisión del informe de auditoría.	Estar acreditado por el CVPCPA, poseer estudios especializados en contabilidad y experiencia en auditoría forense.

Ítem	Contador	Auditor	Abogado
Contratación de una auditoría forense	En casos de grandes fraudes donde existan fraudes de la alta gerencia o junta directiva	Ante las sospechas de la administración en razón de indicadores inusuales en las operaciones.	

Nota: Se detalla la unificación de las respuestas obtenidas mediante el uso del instrumento del cuestionario realizado a los entrevistados, se muestran en el Anexo B (Fuente de contenido: Creación Propia)

CAPÍTULO III: PLANIFICACION DE AUDITORIA FORENSE

3.1 GENERALIDADES DE LA PROPUESTA

El desarrollo de esta capítulo implica la realización de un caso práctico que a criterio del grupo de trabajo se pueda demostrar la falsedad ideológica y el uso de documentos falsos en las operaciones de una empresa comercial mediante la ejecución de una auditoría forense en la normativa técnica y legal correspondiente.

El enfoque del caso va referente a un encargo de auditoría forense, dentro del cual están involucradas diferentes áreas de la empresa comercial ya que en sus procesos tienen relación en las actividades normales de la entidad, formándose así una red de personas de distintos niveles que incurren en los delitos de falsedad ideológica y uso de documentos falsos.

La necesidad de la auditoría forense viene generada mediante los indicios de parte de los accionistas en relación a los bajos rendimientos obtenidos en la venta de productos agrícolas durante la temporada de siembra lo cual lleva a los dueños a requerir los servicios profesionales en auditoría forense para la investigación del desarrollo de este negocio por parte de los administradores y demás colaboradores.

Finalmente, una vez planteado el caso práctico se dará inicio al desarrollo de la auditoría forense, específicamente a la planificación de la misma.

3.2 CASO PRACTICO

En la empresa AGROFERRETERIA SALVADOREÑA TDO, S.A. de C.V., que se puede denominar AGROFERRESAL TDO, S.A. de C.V., dedicada a la venta de productos agrícolas y artículos de ferretería, ubicada en Km 12 1/2 Lourdes Colon, La Libertad.

Dentro del catálogo de ventas de la entidad existe un producto agrícola denominado Fertilizante Fórmula Química 15-15-15 en presentación de 45kg, para lo cual la empresa realiza invitaciones de forma expresa para las compras de mercadería a los proveedores: FERTICA, S.A. de C.V., INNOVAGRI, S.A. de C.V. y DISAGRO, S.A. de C.V., el proveedor que ofrece una mejor propuesta es considerado para realizar un contrato de mercadería en consignación durante la temporada de siembra del segundo semestre del año 2020.

La organización cuenta con un estructurado organigrama para la distribución de las actividades el cual podemos apreciar en la Figura N° 1

Dentro de la organización el Departamento de Operación específicamente el área de compras es la encargada de llevar a cabo las invitaciones de forma expresa para el proceso de compras de fertilizantes para la venta durante la temporada de siembra. Entre los competidores, existen dos proveedores que cuentan con antecedentes previos dentro de la empresa y de uno de ellos no se tiene mayor referencia.

Figura 1

Organigrama de AGROFERRESAL TDO, S.A. DE C.V.

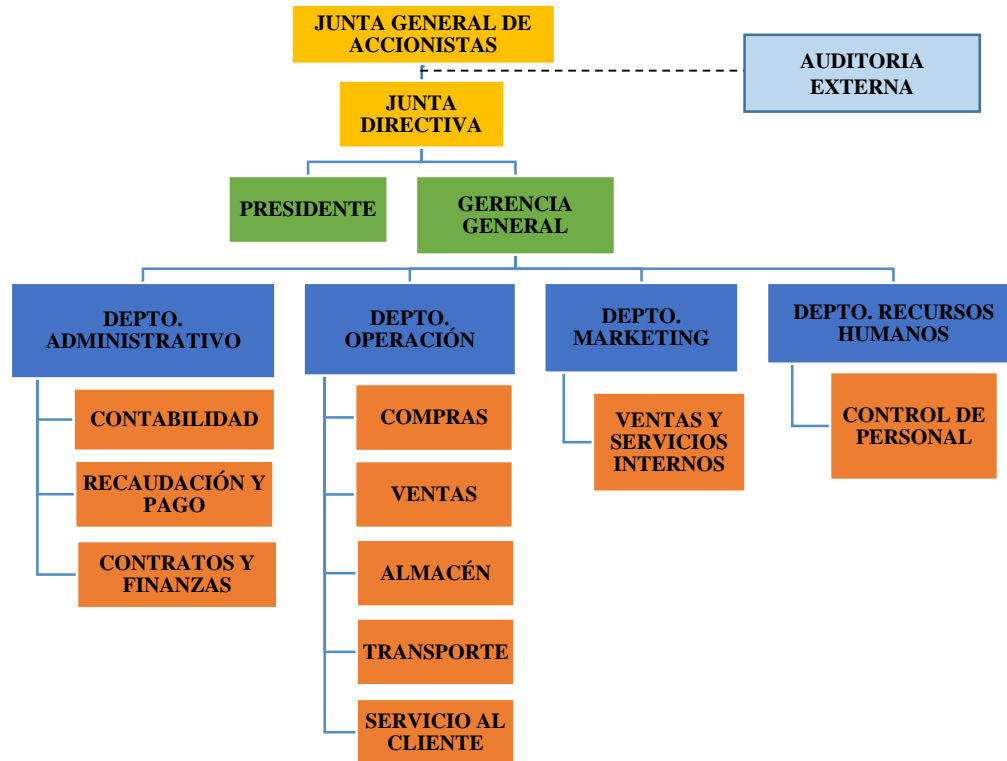


Figura 1: El diagrama representa la estructura organizativa de la entidad objeto de estudio del caso. (Fuente de contenido: Propio)

Los encargados estudian a sus proveedores y los precios que ofrecen de los que resultan dos favorecidos INNOVAGRI, S.A. de C.V., nuevo en el mercado y DISAGRO, S.A. de C.V., con una larga trayectoria en el rubro de fertilizantes.

En la empresa existe un manual de procedimientos y de control de interno que rigen el actuar de las actividades de cada departamento para lo cual no es ajeno a los responsables de la operatividad de la empresa, por ello se exige que para toda compra independientemente las formas de esta se deben seguir ciertos aspectos:

- Identificación de oportunidad
- Presupuesto
- Lista de proveedores
- Mínimo de tres cotizaciones de compra
- Negociación y creación de contrato
- Orden de compra
- Recepción de los productos
- Evaluación post-compra

Se realiza la junta general de accionistas de AGROFERRESAL TDO, S.A. de C.V., para la presentación de los estados financieros correspondiente al segundo semestre del año terminado. Durante la presentación de los resultados a los accionistas les llamo la atención el punto referente a los rendimientos obtenidos en el periodo, ya que era menor en comparación a años anteriores. Los dueños de la empresa realizan la solicitud al administrador único un reporte detallado de la compra de mercadería para el periodo y de igual forma un reporte de las ventas realizadas; este responde y solicita al área de compras

y ventas un informe de lo requerido por los accionistas, dichos reportes concuerdan con lo presentado en los estados financieros.

Pasada la junta general, un par de semanas después, los accionistas aún no logran comprender el porqué de una menor utilidad ya que la diferencia en comparación a años anteriores es muy significativa, para lo que deciden contratar una auditoría independiente a las existentes por ley en la empresa, que investigue en general el proceso de compra de fertilizante para que presente ante ellos un informe de todo el proceso en cuestión, deciden contratar a la firma Cognitiva Audit & Solutions, S.A. de C.V.

3.3 INICIO DE LA AUDITORÍA FORENSE

3.3.1 Carta compromiso

San Salvador, 20 de enero del 2021

**Junta General de Accionistas
AGROFERRESAL TDO, S.A. DE C.V**

Presente

En respuesta a su solicitud de servicio de auditoría forense para ser realizado en la empresa AGROFERRESAL TDO, S.A. DE C.V., por este medio presentamos nuestra propuesta de servicios.

Tipo de trabajo a realizar. El trabajo solicitado se enmarca dentro del concepto de una auditoría forense, que técnicamente, se refiere a un encargo directo, distinta de la auditoría financiera histórica que conocemos tradicionalmente. Este tipo de encargo requiere cierto grado de especialización y asume riesgos y responsabilidades distintas a las auditorías habituales.

Alcance del trabajo a realizar. El trabajo a realizar depende de aspectos como indicios de fraude que pueden estar ocurriendo en una organización. Para ello el encargo de aseguramiento se conducirá de acuerdo con la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA) y Normas Internacionales de Auditoría (NIA), las cuales requieren que desempeñemos el encargo con requisitos técnicos y éticos con el objetivo de obtener evidencia suficiente y adecuada que permita expresar una conclusión, que incremente el grado de confianza para los usuarios a los cuales es destinado nuestro informe.

Cualquier ampliación del encargo que se derive de modificaciones requeridas por parte del contratante, hará variar los términos de la presente oferta.

Limitaciones a este tipo de trabajo. Las limitaciones pueden ser de diversa naturaleza, entre ellas: información incompleta, falta de registros sobre los cuales examinar, falsedad o alteración de documentos, información de terceros, criterios de interpretación de hechos o disposiciones, entre otros; por lo tanto, en caso de existir una o varias de estas limitaciones, los resultados del trabajo podrían no ser los esperados o deseados por la parte contratante.

La parte interesada en mi contratación debe tener claro que los resultados del trabajo deben basarse en el cumplimiento de normativa técnica y legal apropiada aplicable al caso, y de la documentación que se me provea.

Por la naturaleza del encargo y del delito que pudiese llegar a tipificar según nuestras conclusiones, existen mayores riesgos en cuando a interpretaciones jurídicas, que pueden ir más allá de las competencias técnicas contables, por lo que el análisis jurídico será un elemento importante adicional a los resultados de nuestro informe.

Normas técnicas y legales aplicables. El encargo se realizará aplicando los lineamientos técnicos y legales que deba cumplir esta auditoría, esto incluye, que se acepte la oferta y sirva como carta compromiso entre nosotros.

Adicionalmente, el contratante debe comprender que, en ocasiones, el encargo también incluye el relacionar las disposiciones técnicas y legales pertinentes, por lo que, en algunos casos, lo que la persona interesada cree, no es lo que la ley o normativa establece, y la auditoría forense no puede basarse en testimonios o comentarios verbales sino en evidencia documental apegada a leyes.

Independencia en la ejecución del trabajo. El trabajo se realizará con absoluta independencia. El actuar con independencia implica que el equipo de auditores emitirá

sus conclusiones con base a las pruebas obtenidas, aun si estas pudieran resultar diferentes a lo previamente establecido por otros.

Tiempo de entrega de informe. Debido a la complejidad del caso, se estima que el plazo mínimo para realizar el trabajo debe ser tres meses.

Honorarios y forma de pago. Basados en la evaluación preliminar realizada, los honorarios son de US\$6,500.00, más IVA.

La forma de pago es, 50% al aceptar la oferta y 50% restante al concluir el trabajo, pero previo a la entrega del informe a la parte contratante.

Si el alcance del trabajo se amplía, se tendrá que modificar los honorarios en proporción a los nuevos requerimientos.

Si por alguna razón, el trabajo se suspendiera por causas no atribuibles a los auditores, los honorarios pagados no serán devueltos.

Si la oferta es aceptada, favor confirmar vía correo electrónico o notar de aceptación.

Esperando poder brindarles nuestros servicios, atentamente,

Lic. Martin Lezcano
Socio Director
Cognitiva Audit & Solutions, S.A de C.V.
Inscripción CVPCPA No. 2317



3.3.2 Carta de aceptación

San Salvador, 22 de enero del 2021

Lic. Martin Lezcano
Socio Director
Cognitiva Audit & Solutions, S.A. de C.V

Presente

Reciban un cordial y fraternal saludo de parte de AGROFERRESAL TDO, S.A. de C.V., deseándoles tengan éxito en sus labores diarias.

El motivo de la presente, es para comunicarles que después de un análisis de sus servicios propuestos de auditoría forense presentada, nosotros en calidad de Accionistas, aceptamos los términos y condiciones, así como los honorarios establecidos en la carta compromiso presenta por Cognitiva Audit & Solutions, S.A. de C.V., para la auditoría forense para el periodo del 01 de julio al 31 de diciembre del 2020.

Agradeciendo su atención a la presente y quedamos a la espera de su programación de la auditoría.

Atentamente.

Pedro Antonio Mtoa
Representante Legal
AGROFERRESAL TDO, S.A. de C.V.

3.3.3 Solicitud de carta de independencia e integridad

San Salvador, 18 de enero del 2021

Lic. Julio Guidos
Licda. Karen Orellana
Licda. Bety Dimas
Socios de Auditoría
Cognitiva Audit & Solutions, S.A. de C.V.

Estimados licenciados:

De la manera más atenta le informamos que se les ha designado como auditores encargados para la planificación de la auditoría forense de nuestro cliente AGROFERRESAL TDO, S.A. de C.V.

En virtud de lo anterior, les solicitamos emitan una carta de representación respecto a la existencia de condicionantes que puedan afectar la independencia o integridad con relación a la planificación de la auditoría forense.

Entre las condicionantes que deben considerar son:

1. Si existen vínculos económicos con la sociedad en mención.
2. Si tienen vínculos familiares o afectivos con el personal clave de la sociedad en mención.
3. Si han laborado en la sociedad.
4. Si recibe comisiones o cualquier otro pago por parte de la sociedad.
5. Si fue asesor de la sociedad.
6. Si ha revelado a terceros información sobre el resultado de sus relaciones profesionales sin la debida autorización o requerimiento legal.
7. Si ha utilizado información confidencial obtenida como resultado de sus relaciones profesionales para obtener beneficios personales o de terceros.

La carta de representación que se les solicita es para determinar el grado de independencia e integridad con relación a AGROFERRESAL TDO, S.A. de C.V., para cumplir con lo que establece el código de ética para contadores.

Atte.

Lic. Martin Lezcano
Socio de Director
Cognitiva Audit & Solutions, S.A. de C.V



3.3.4 Carta de representación de independencia e integridad

San Salvador, 19 de enero del 2021

Lic. Martin Lezcano
Socio de Director
Cognitiva Audit & Solutions, S.A. de C.V.

Estimado licenciado:

Con relación a su carta de fecha 18 de enero de 2021, en el cual nos solicitan carta sobre las condiciones de independencia e integridad que podrían afectar el desarrollo de la planificación de la auditoría forense respecto al cliente AGROFERRESAL TDO, S.A. de C.V., con el fin de brindar un nivel de seguridad razonable sobre si en dicha empresa se llevan a cabo los delitos de falsedad ideológica y uso de documentos falsos.

Al respecto, emitimos las siguientes representaciones a usted:

1. No tenemos ningún vínculo, ni interés económico con la sociedad.
2. No tenemos familiares o personas con lazos afectivos que laboren en la sociedad.
3. No hemos laborado para la sociedad en mención.
4. No hemos recibido, ni tenemos limitaciones de haber recibido pagos parte de la sociedad.
5. No hemos brindado a título personal asesoramiento de ninguna clase a dicha empresa.
6. No hemos revelado información a terceros obtenida de nuestras relaciones profesionales sin la debida autorización o requerimiento legal.

7. No hemos usado información confidencial obtenida de nuestras relaciones profesionales para obtener beneficios económicos propios o de terceros.

Atte.

Lic. Julio Guidos
Licda. Karen Orellana
Licda. Bety Dimas
Socios de Auditoría
Cognitiva Audit & Solutions, S.A. de C.V.

3.4 MEMORÁNDUM DE PLANIFICACIÓN

3.4.1 Objetivo general

Desarrollar la planificación de una auditoría forense para casos de falsedad ideológica y uso de documentos falsos en la empresa AGROFERRESAL TDO, S.A. de C.V.

3.4.2 Objetivo específico

- Conocer la organización, su estructura, sus controles y procesos, el entorno, clientes y proveedores en el desarrollo normal de sus actividades.
- Desarrollo de entrevistas al personal clave de la empresa.
- Desarrollar una planificación adecuada y oportuna que garantice el adecuado funcionamiento de la auditoría forense.
- Identificar las áreas críticas de la entidad que ha criterio del equipo de auditoría son susceptibles de fraude.
- Desarrollar una adecuada evaluación de riesgos mediante una matriz que permitan identificar áreas, procesos, puestos claves que estén propensos a estos así para determinar la probabilidades e impacto que pudieran tener en el desarrollo de la auditoría y formular las respuestas que el equipo de auditores establezca para la reducción del riesgo a un nivel aceptable.
- La planificación de la auditoría forense está diseñada considerando la posibilidad de errores e irregularidades. Nuestro trabajo está basado en Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA), Normas Internacionales de Auditoría (NIAS) y estaremos alerta a situaciones o transacciones que pudieran ser indicativas de fraude, abusos, actos ilegales, irregularidades o errores.

3.4.3 Alcance y dirección

Efectuaremos la planificación de la auditoría forense de acuerdo con Norma Internacional Encargos de Aseguramiento (NIEA) y Normas Internacionales de Auditoría (NIAS) con el propósito de que esta garantice el desarrollo de la auditoría desde varios puntos de vista y se puedan obtener las conclusiones necesarias del funcionamiento de la organización.

3.4.4 Responsabilidad de la administración

La administración de la entidad es la responsable de la preparación y presentación de la información financiera y contable de acuerdo con la Normativa aplicable y así como también de los controles internos necesarios que permitan reducir los riesgos en los procesos económicos de la empresa.

3.4.5 Responsabilidad de la firma

Planificar una auditoría forense sólida que conlleve a esclarecer los indicios de presuntos delitos que se estén cometiendo en la entidad.

3.4.6 Conocimiento de la entidad

3.4.6.1 Naturaleza

La sociedad fue constituida bajo la modalidad de Sociedad Anónima de Capital Variable de naturaleza comercial.

3.4.6.2 Fecha de fundación

Fue constituida según escritura pública, el 24 agosto de 2003 y se encuentra inscrita en el registro de comercio numero 28 libro 503 del registro de sociedades.

3.4.6.3 Actividad económica

La empresa se dedica a la comercialización de artículos de ferretería y productos agrícolas.

3.4.6.4 Fuentes y métodos de financiamiento

- Capitalización de utilidades.
- Recuperación de deudores comerciales.
- Ventas al por mayor y al detalle.
- Financiamiento de instituciones bancarias.

3.4.6.5 Actividad cíclica o por temporada

La empresa AGROFERRESAL TDO, S.A. de C.V., por su actividad económica de venta de productos e insumos agrícolas incrementan sus ventas debido a la temporada de siembra que inician en el último semestre de cada año.

3.4.7 Conocimiento del tipo de asunto principal a investigar

Las accionistas de AGROFERRESAL TDO, S.A. de C.V., en su calidad de dueños de la empresa nos han solicitado a nosotros Cognitiva Audit & Solutions, S.A. de C.V., nuestros servicios de auditoría forense para el periodo del 01 de julio al 31 de diciembre de 2020 con el fin de investigar las ventas de productos agrícolas que se dan para la temporada de siembras ya que para el periodo mencionado se da una fuerte inversión en este rubro para los cuales siempre se esperan rendimientos favorables, por ello los accionistas necesitan esclarecer ciertos indicios que han llamado su atención en este negocio debido a no percibir los beneficios esperados.

Los dueños no han podido identificar el problema en concreto que les ha generado indicios de que los procesos y formas de compra y venta de los productos agrícolas

no han generado los rendimientos esperados para lo cual se apoyan en nuestros servicios para identificar el problema, responsables y el delito que se pudiera estar generando con el fin poder darles herramientas en base a la Normativa Técnica y Legal respectiva para estos encargos que le ayuden a la toma de decisiones.

3.4.8 Estudio y evaluación del control interno

Para lograr un estudio de control interno en las operaciones administrativas, económicas y contables de la empresa auditada se utilizarán como herramienta el cuestionario de modo que se pueda obtener un conocimiento sobre el control interno implementado en la entidad con el fin que nos ayude para detectar riesgos significativos que puedan generar ilícitos en los procesos de la organización. Para la evaluación se utilizaron los cuestionarios estipulados en las tablas 7 a la 13.

Tabla 4*Integridad y valores éticos*

Cuestionario de Control Interno				
Área o Componente a Evaluar: Ambiente de Control				
Entrevistado: Gerente General				
Empresa: AGROFERRESAL, S.A. de C.V.				
Ambiente de Control				
Integridad y Valores Éticos				
No.	Descripción	Si	No	N/A
1	¿Muestra el gobierno o responsables de la Dirección, interés por la integridad y los valores éticos de los empleados para cuidar la reputación de la empresa?	X		
2	¿La gerencia cuenta con normas de ética y conducta?	X		
3	¿Existe un Código de Ética aprobado por la Entidad?	X		
4	¿Existe un Código de Conducta aprobado por la Entidad?		X	
5	¿Se ha difundido de forma escrita o verbal a todo el personal el Código de ética?	X		
6	¿Se ha difundido de forma escrita o verbal a todo el personal el Código de conducta?		X	
7	¿Los empleados responden adecuadamente a la integridad y valores éticos propiciados por la entidad?		X	
8	¿El trato a los empleados de todos los niveles es justo y sin abuso de autoridad?	X		
9	¿Se investiga oportunamente las posibles violaciones al código de ética y faltas al código de conducta?		X	
10	¿Los empleados son conscientes que se les sancionará si infringen lo establecido en el código de ética y código de conducta?	X		
11	¿Se implementan acciones disciplinarias adecuadas en respuesta a los incumplimientos del Código de Ética y de conducta de la entidad?		X	
12	¿Se comunica a los empleados debidamente las acciones disciplinarias a tomar en caso de violaciones al código de ética y de conducta?		X	

Tabla 5*Competencia profesional*

Cuestionario de Control Interno				
Área o Componente a Evaluar: Ambiente de Control				
Entrevistado: Jefe Departamento de Recursos Humanos				
Empresa: AGROFERRESAL, S.A. de C.V.				
Ambiente de Control				
Competencia Profesional				
No.	Descripción	Si	No	N/A
1	¿Se ha establecido cuales son los requisitos mínimos de competencia que se requiere del personal de alta jerarquía?	X		
2	¿Se ha establecido cuales son los requisitos mínimos de competencia que se requiere del personal de puestos clave o específicos que requieren un alto desempeño profesional?	X		
3	¿Se analizan los conocimientos y las habilidades requeridos para todos los puestos o áreas de trabajo adecuadamente?	X		
4	¿Existen perfiles de puesto, para todos los puestos que existen en la entidad?	X		
5	¿Existen procedimientos que permitan evaluar que el personal posee los conocimientos y habilidades requeridos?	X		
6	¿El personal conoce cuáles son sus responsabilidades y funciones?		X	
7	¿La entidad brinda capacitaciones que aporten a la competencia profesional del personal?		X	
8	¿El desempeño del personal se evalúa al menos cuatro veces al año?		X	
9	¿La evaluación de desempeño provee información para mejorar el desempeño y tomar medidas correctivas?			X
10	¿La entidad procura que los empleados desarrollen adecuada y oportunamente sus funciones?	X		

Tabla 6*Gobierno de la entidad*

Cuestionario de Control Interno					
Área o Componente a Evaluar: Ambiente de Control					
Entrevistado: Gerente General					
Empresa: AGROFERRESAL, S.A. De C.V.					
Ambiente de Control					
Participación de los responsables del Gobierno de la Entidad					
No.	Descripción	Si	No	N/A	
1	¿La junta directiva es independiente de la gerencia?	X			
2	¿La junta directiva posee conocimientos, experiencia y recursos necesarios para servir efectivamente?	X			
3	¿El personal de la gerencia tiene la experiencia necesaria para el manejo de la entidad?	X			
4	¿El personal considera que la administración de la entidad es deficiente o inadecuada?		X		
5	¿La junta directiva cuestiona de forma constructiva las decisiones planeadas de la administración?	X			
6	¿Los responsables del gobierno influyen en la implementación de actividades del control de la entidad?	X			
7	¿La junta directiva evalúa las acciones implementadas por la gerencia?	X			
8	¿La administración envía a la junta directiva constantemente la información necesaria evaluar el cumplimiento de objetivos y actividades planeadas?		X		
9	¿La gerencia tiene capacidad para resolver los problemas de manera oportuna y eficiente?	X			
10	¿La administración es cautelosa con asuntos de materia financiera, administrativa y fiscal de la entidad?	X			

Tabla 7*Operación*

Cuestionario de Control Interno				
Área o Componente a Evaluar: Ambiente de Control				
Entrevistado: Jefe Departamento Administrativo				
Empresa: AGROFERRESAL, S.A. de C.V.				
Ambiente de Control				
La Filosofía y el Estilo Operativo de la Dirección				
No.	Descripción	Si	No	N/A
1	¿Posee la entidad una misión, visión y valores establecidos?	X		
2	¿Conocen los empleados la misión, visión y valores de la entidad?		X	
3	¿El personal se siente comprometido con misión, visión y valores de la entidad?		X	
4	¿Los objetivos han sido definidos en función del cumplimiento de la misión y visión de la empresa?	X		
5	¿La dirección fomenta la realización de actividades para la integración de las diversas áreas y unidades organizacionales?		X	
6	¿La dirección atiende adecuadamente las deficiencias de control interno?		X	
7	¿La dirección toma acciones oportunas procurando corregir las deficiencias del control interno?		X	
8	¿Se exige el respeto y cumplimiento del control interno?	X		
9	¿Se mantiene una actitud de no tolerancia sobre incumplimientos significativos del control interno?		X	
10	¿El personal percibe que la dirección de la entidad actúa de forma adecuada para el cumplimiento de los objetivos operativos de la entidad?		X	
11	¿La dirección identifica y evalúa los riesgos que pueden afectar el logro de los objetivos?	X		
12	¿Se considera la función contable y de auditoría interna como medios para ejercer control sobre las actividades de la entidad?		X	

Tabla 8*Responsabilidades*

Cuestionario de Control Interno				
Área o Componente a Evaluar: Ambiente de Control				
Entrevistado: Jefe Departamento de Operación				
Empresa: AGROFERRESAL, S.A. de C.V.				
Ambiente de Control				
Delegación de Responsabilidades				
No.	Descripción	Si	No	N/A
1	¿Existe un Reglamento Interno para el personal de la entidad?	X		
2	¿Existe información apropiada para determinar el nivel de autoridad y el alcance de la responsabilidad a cada persona?	X		
3	¿La asignación de autoridad y de responsabilidades contribuye a un buen ambiente de control interno?	X		
4	¿La descripción de funciones de los jefes de departamentos hace referencias específicas a las responsabilidades de control?	X		
5	¿Los empleados conocen las funciones de su cargo y a quien reportarse?	X		
6	¿La autoridad y la responsabilidad son delegadas solamente al grado necesario para alcanzar los objetivos de la compañía?		X	
7	¿Los perfiles de puesto contienen referencias específicas a las responsabilidades relacionadas con el control?	X		
8	¿Existe personal suficiente para el desarrollo de las funciones de cada una de las unidades organizacionales?		X	
9	¿El personal reconoce cómo y de qué será considerado responsable?	X		
10	¿Los empleados con tareas de informes financieros generalmente cuentan con el conocimiento y habilidades necesarias para realizar dichas tareas?		X	
11	¿Se revisa y modifica el manual de organización y funciones cuando se modifica la estructura organizativa?		X	

Tabla 9*Recursos humanos*

Cuestionario de Control Interno				
Área o Componente a Evaluar: Ambiente de Control				
Entrevistado: Jefe Departamento De Recursos Humanos				
Empresa: AGROFERRESAL, S.A. de C.V.				
Ambiente de Control				
Políticas y Prácticas de Recursos Humanos				
No.	Descripción	Si	No	N/A
1	¿Se han implementado políticas y procedimientos para la contratación, formación, supervisión y promoción de los empleados?	X		
2	¿Existen procedimientos para evaluar la competencia profesional para la incorporación de empleados a la entidad?	X		
3	¿Se presta un nivel de atención adecuado al reclutamiento y a la formación de las personas?	X		
4	¿Las políticas de personal están orientadas a la observancia de las normas éticas y conductuales de la entidad?		X	
5	¿La entidad generalmente contrata al personal más calificado para el puesto correspondiente?	X		
6	¿Se realizan entrevistas de empleo formales y detalladas en el proceso de reclutamiento de personal?	X		
7	¿Se comunica al nuevo personal la historia, cultura y estilo operativo de la entidad?		X	
8	¿Los empleados nuevos conocen cuáles son sus responsabilidades y lo que la dirección espera de ellos?	X		
9	¿La administración posee actividades de control para el nuevo personal contratado, el personal que cambia de puesto o sale de la compañía?		X	
10	¿Los supervisores evalúan el rendimiento profesional de los empleados nuevos y proponen medias para mejorarlo?	X		
11	¿La entidad proporciona oportunidades de capacitación a los empleados?		X	
12	¿Los empleados entienden que cualquier incumplimiento traerá como consecuencia la adopción de medidas correctivas?		X	

Tabla 10*Control interno*

Cuestionario de Control Interno				
Entrevistado: Gerente General				
Empresa: AGROFERRESAL, S.A. de C.V.				
No.	Descripción	Si	No	N/A
Evaluación de Riesgos				
1	¿Tiene la sociedad tiene un conocimiento cuantitativo y cualitativo de los diversos riesgos que pueden surgir en cada área de la empresa?		X	
2	¿Se están utilizando técnicas para la identificación del riesgo?		X	
3	¿Se realizan entrevistas al personal con el propósito de determinar acontecimientos que pueden afectar el logro de los objetivos?		X	
4	¿Se cuenta con un manual donde se detalle el procedimiento a seguir ante un riesgo?		X	
5	¿Se toma en cuenta sucesos pasados que afectaron a la empresa?		X	
Actividades de Control				
6	¿Elabora la empresa presupuestos con el fin de comparar lo proyectado con lo erogado e identificar la razón de las diferencias y su corrección?	X		
7	¿La función de contabilidad y caja se encuentran separadas al no ser la misma persona que se encarga de las dos áreas?	X		
8	¿Toman con regularidad sus vacaciones los cajeros, almacenistas y demás empleados en puesto de confianza y sus deberes son asumidos por otros empleados?		X	
9	¿Se usan facturas pre enumeradas por la imprenta y se controla que no se interrumpa la numeración?	X		
10	¿Existe un procedimiento cuando hay un faltante o sobrante al realizar el corte de caja?	X		
11	¿La empresa tiene como política la rotación de empleados en momentos específicos?		X	
Información y Comunicación				
12	¿Conoce el personal las decisiones importantes tomadas tanto por la junta directiva, así como la junta general de accionistas?		X	
13	¿Reportan los empleados que tienen contacto directo con los clientes los principales problemas que estos atraviesan a sus supervisores o gerentes?		X	
14	¿Existe una notificación rápida y oportuna de los temas a ser discutidos y evaluados?		X	
Actividades de Monitoreo				

15	¿Se monitorea el cumplimiento de políticas de la empresa?	X	
16	¿La gerencia hace revisiones periódicamente del desempeño de las actividades?		X
17	¿Verifica la jefatura que cada personal asignado se encuentre en su respectiva área?	X	
18	¿La dirección supervisa que los productos se vendan al precio estipulado?		X

3.4.9 Personal asignado

Cargo	Nombre
Socio director	Lic. Julio César Guidos Tamacas
Socio de Auditoría	Licda. Karen Vanessa Orellana Molina
Socio de Auditoría	Licda. Bety Liliana Dimas Domínguez

El personal asignado para la realización de la auditoría forense para el periodo del 01 de julio al 31 de diciembre del 2020 en AGROFERRESAL TDO, S.A. DE C.V., sobre el asunto principal de Falsedad Ideológica y Uso de Documentos Falsos está formado por un equipo con la competencia para prestar el servicio integrado orientado a satisfacer ampliamente las necesidades de la entidad.

3.4.10 Cronograma de actividades

ACTIVIDAD	MES											
	ENE.				FEB.				MAR.			
	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4
<u>PLANIFICACION DE LA AUDITORÍA FORENSE</u>												
Entrevistas con el personal clave de la empresa		■										
Conocimiento de la entidad		■										
Requerimientos de independencia e integridad del equipo de auditoría			■									
Formalización de los servicios de auditoría forense			■									
Memorándum de planificación				■								
Evaluación del control interno					■	■	■					
Evaluación de riesgos								■	■			
Elaboración de programas de auditoría										■	■	
Conclusión												■

3.4.11 Planilla de decisiones preliminares

AREA	RIESGOS ASOCIADOS	DOCUMENTACIÓN NECESARIA	LIMITACIONES ASOCIADAS	ALCANCE	PROCEDIMIENTOS	FECHAS DE EJECUCIÓN	RESPONSABLE	REF. PROGRAMA	
1. COMPRAS	Que no se cumpla con el debido proceso al momento de requerir compras de productos e insumos agrícolas para la venta.	Políticas de compras.	Que no existan políticas de compras.	Que se cumplan las políticas de compras para la adquisición de productos e insumos agrícolas para la venta	Determinar la existencia de políticas de compras para los requerimientos de productos e insumos agrícolas para la venta, mediante la solicitud de las mismas al jefe inmediato del departamento.	10/03/21		Prog. 1	
			Que el área de compras ignore o no cumpla con la política y procedimientos respectivos para las compras.		Verificar que se realice el debido proceso en la adquisición de productos e insumos agrícolas para la venta, realizando de un check list de los requerimientos establecidos en las políticas de compras.				
	Que no se realicen los procesos para la selección y contratación del proveedor adecuado para el abastecimiento de productos e insumos agrícolas para la venta	Políticas de contratación.	Que no existan políticas para la contratación de proveedores.	Que se cumplan con los procesos de selección y contratación del proveedor más adecuado a los requerimientos que la empresa necesita para el abastecimiento de productos e insumos para la venta que utilizan los agricultores.	Solicitar la política de contratación de proveedores al jefe inmediato del área de compras y determinar mediante un check list el cumplimiento de la política en la selección y contratación del proveedor de productos e insumos de agrícolas.				
			Cotizaciones.		Que no existan las cotizaciones mínimas requeridas para la contratación del proveedor.				Solicitar las cotizaciones previas a la compra de productos e insumos agrícolas y revisar que las condiciones, productos e insumos en la cotización del proveedor seleccionado sean las mismas con las que se generó la orden de compra, así mismo comparar con las entradas y salidas de bodega.
		Perfiles y evaluaciones de los proveedores.	Que no se desarrolle un perfil de posibles proveedores a la empresa que permita medir la capacidad, respuestas, disponibilidad, confiabilidad, calidad de los productos entre otros.						Investigar y solicitar al jefe del área de compras si se generan perfiles o evaluaciones de los proveedores antes de la selección que permita identificar las capacidades de estos en relación a crédito, devoluciones, tiempos de entrega, disponibilidad de los productos e insumos, calidad entre otros.

AREA	RIESGOS ASOCIADOS	DOCUMENTACIÓN NECESARIA	LIMITACIONES ASOCIADAS	ALCANCE	PROCEDIMIENTOS	FECHAS DE EJECUCIÓN	RESPONSABLE	REF. PROGRAMA
	Que no se generen las órdenes de compra de productos e insumos agrícolas requeridos para la venta	Orden de compra.	Que los sistemas de la empresa no generen formatos para la realización de órdenes de compras.	Que se generen las órdenes de compra respectivas para la adquisición de productos e insumos agrícolas para su venta	Solicitar las órdenes de compra generadas por la adquisición de insumos agrícolas para la venta durante la temporada de siembra y revisar que cumplan con los requisitos formales (número correlativo, descripción de lo requerido, firma de autorización, fecha de realización y entrega, nombre del proveedor, área que lo requiere, cotización, precios, entre otros) para la identificación y control de la orden de compra, así como de los productos.			
			Que no existan órdenes de compra para los productos e insumos de agrícolas		Revisar que los detalles (tipo de producto, cantidad, marca, presentación y estado) de productos e insumos en las órdenes de compra coincidan con lo entregado por el proveedor en bodega y compararlo con lo registrado en la contabilidad. detallen la mercadería requerida, la descripción del producto y la firma de autorización para ejecutar la compra.			
			Que las órdenes de compra no reúnan los requisitos y documentación necesaria para la identificación y control de los productos e insumos.		Verificar las órdenes de compra remitidas para el pago (cheque o transferencia) de los proveedores se anexarán los CCF del proveedor, la respectiva orden de compra autorizada, datos generales de las empresas, notas de remisión, documentos que den evidencia de la entrada íntegra de los productos e insumos a la bodega, mediante la revisión de asientos contables, vouchers o comprobantes de transferencia.			
2. VENTAS	Que se utilicen formatos o talonarios manuales para facturar.	CCF y facturas generadas en la venta de insumos agrícolas	Que no exista un control y resguardo de las facturas y CCF generados por las ventas de la empresa.	Determinar que las ventas realizadas por productos e insumos agrícolas durante la temporada de siembra fueron registradas en los sistemas, facturas, CCF y descargadas de los inventarios.	Solicitar las facturas y CCF originales de las ventas de insumos agrícolas realizadas y determinar las cantidades y productos vendidos y compararlos con las salidas de bodega.	12/3/2021		Prog. 2
	Facturación en horario no laboral o de pedidos alterados o enmendados.	Reporte de facturación de ventas hechas de insumos de agrícolas	No se tenga acceso al sistema y a los módulos de facturación.		Determinar si los sistemas y el módulo de facturación realiza los asientos de ventas automáticos, si hay acceso libre en el sistema para que cajeros autoricen crédito o descuentos y si se realiza la descarga de productos e insumos al momento de facturar, realizarlo mediante observación directa cuando la cajera realiza la facturación contra los asientos contables.			

AREA	RIESGOS ASOCIADOS	DOCUMENTACIÓN NECESARIA	LIMITACIONES ASOCIADAS	ALCANCE	PROCEDIMIENTOS	FECHAS DE EJECUCIÓN	RESPONSABLE	REF. PROGRAMA
	Facturación de productos e insumos en los sistemas y sin existencias en bodega.	Reportes de los sistemas sobre las existencias de productos e insumos.			Verificar los accesos a los módulos de facturación en horas no laborales, mediante la solicitud de reportes de accesos generados del sistema que proporcionen hora de entrada y salida, movimientos hechos y usuarios.			
	Facturación a empleados de bodega con cantidades inusuales y diferente lista de precios.	Documentos por la gerencia que autoricen ventas a empleados, descuentos o créditos sobre ventas.	Que no se tenga documentación autorizada para las ventas a empleados, listas de precios, descuentos o créditos.		Determinar que los arqueos de caja cuadren con los documentos recibidos, dinero físico, remesas contra los reportes generados del sistema. Solicitar los arqueos de caja realizados y estados de cuenta bancario.			
	Descuentos o créditos no autorizados.				Determinar si hay salidas de mercadería facturada con precio diferentes a nombre de los encargados de bodega, mediante los registros de salidas de inventario, facturas o CCF, reportes de entes creados en el sistema para facturar.			
3. ALMACÉN	Que existan entradas y salidas de mercadería sin las requisiciones, órdenes de compra u comprobantes de salida autorizados.	Requisición de mercadería, hoja Kardex, comprobantes de salida, órdenes de compra, registros de accesos a la bodega.	Que no exista un control de entradas y salidas de productos e insumos de la bodega.	Determinar que exista un adecuado registro de los inventarios, control de entradas y salidas de mercadería, seguridad y resguardo de la productos e insumos.	Determinar si existen fichas de control que garanticen las entradas y salidas de productos e insumos comprados y vendidos durante la temporada de siembra, mediante la solicitud de las fichas de productos agrícolas, comprobantes de requisición de mercadería y órdenes de compra giradas.	14/3/2021		Prog. 3
	Movimientos de inventario duplicados.				Verificar que los sistemas generen adecuadamente los registros de entradas y salidas de inventario, mediante la solicitud a gerencia de acceso para observar los movimientos automáticos del inventario y generar reportes determinar si hay duplicidad de asientos.			
	Ingreso de personal no autorizado a la bodega.		Que no se registren los accesos de personas a la bodega de la empresa.		Solicitar al encargado de la bodega los accesos a la misma durante la temporada de compra y venta de insumos agrícolas y confirmar con la gerencia la autorización de aquellos accesos sospechosos o recurrentes.			

AREA	RIESGOS ASOCIADOS	DOCUMENTACIÓN NECESARIA	LIMITACIONES ASOCIADAS	ALCANCE	PROCEDIMIENTOS	FECHAS DE EJECUCIÓN	RESPONSABLE	REF. PROGRAMA
	Vínculos personales o familiares con el personal de facturación y/o proveedores.		Que no se cuente con la información o referencias de que personal a asignado a la bodega tenga relaciones personales o familiares con los compañeros de trabajo y/o proveedores relacionados a la empresa.		Requerir al personal asignado a la bodega la contestación de un cuestionario que garantice la existencia o no de vínculos personales o familiares con los cajeros y/o proveedores, compararlo con los expedientes de recursos humanos y hacer confirmaciones internas y externas.			
	Instalaciones inadecuadas para el resguardo de productos e insumos.		Que no se tenga acceso a la bodega para verificar las instalaciones y medidas de seguridad implementadas.		Comprobar si las instalaciones donde se encuentra la bodega son adecuadas para el resguardo y seguridad de los productos e insumos de agricultura, mediante la observación de las estructuras, puntos de acceso y salida, cámaras de video, la zona donde está ubicada y requiera si es necesario la ayuda de un experto en seguridad.			
	Que la productos e insumos agrícolas adquiridos para su venta no ingresen a la bodega.				Determinar productos e insumos adquiridos para la venta durante la temporada de siembra ingresaron íntegramente a la bodega mediante las fichas de control, documentos de entrega proporcionado por el proveedor y acceso a cámaras de video y compararlo con las órdenes de compra realizadas, ventas efectuadas y registros contables.			
	Existan diferencias en los inventarios registrado en la contabilidad, en las existencias en bodega y el inventario físico de los productos e insumos.		Que no se proporcionen los asientos y auxiliares contables, las tarjetas de control de los inventarios y que no se permita presenciar los métodos de recuento físico del mismo.		Solicitar registros, ajustes y auxiliares contables de los inventarios para compararlos con las fichas de control de la bodega y carta de levantamiento físico de inventario para determinar si existen diferencias entre ellos.			

AREA	RIESGOS ASOCIADOS	DOCUMENTACIÓN NECESARIA	LIMITACIONES ASOCIADAS	ALCANCE	PROCEDIMIENTOS	FECHAS DE EJECUCIÓN	RESPONSABLE	REFERENCIA PROGRAMA
4. RECURSOS HUMANOS	Que no exista contratos formales (6 meses) para el personal reclutado durante la temporada de venta de insumos y productos de agricultura	Contratos de trabajo, planilla de sueldos y salarios, boletas de pago, nominas personal de la empresa.	Que no existan contratos que comprueben el vínculo laboral del empleado con la entidad.	Determinar la existencia contractual entre la empresa y los empleados para la temporada de venta de insumos agrícolas	Solicitar los contratos de personal nuevo para la temporada de venta de insumos y productos de agricultura y compararlos con la planilla de pagos y la asistencia de estos a la empresa.	18/3/2021		Prog. 4
	Elaboración de contratos falsos o para empleados ficticios o desconocidos.				Determinar la legalidad de los contratos realizados al personal de temporada, utilizar el apoyo de un profesional especializado para la confirmación.			
	Que no se cuente con una nómina completa y actualizada por área del personal de la empresa.		Que no se cuente con una nómina que detalle el personal de la empresa y en el área donde realiza sus funciones.		Requerir al jefe de recurso humanos la nómina detallada de los empleados y las áreas y funciones asignadas, compararlo con el personal de las áreas de bodega, compras y ventas, al mismo tiempo solicitar las autorizaciones para la contratación de personal nuevo.			
	Que no se entreguen y no se tenga control de las boletas de pago a los empleados.		Que no exista control y archivo de planillas y boletas de pago.		Solicitar los archivos de planillas y boletas de pago del personal de temporada y compararlo con los contratos celebrados de los empleados nuevo para verificar la existencia del pago al personal correspondiente.			
	Que no se realice el debido proceso de selección y contratación de personal nuevo.		Que no se encuentre con procesos para la contratación del personal nuevo.		Gestionar que proporcionen los expedientes del personal contratado donde se encuentre la información y evaluaciones realizadas en la contratación del personal nuevo.			
	Planillas no firmadas por los empleados o pagos a persona distinta con la premisa de entregarlo por inasistencia del trabajador.		Que la planilla no esté autorizada y que carezcan de la firma de los empleados.		Verificar que las planillas de salarios estén autorizadas y firmadas por los empleados consignados en la planilla y no por otra persona.			

3.4.12 Programas de auditoría

Empresa:	AGROFERRESAL TDO, S.A. de C.V.	
Área:	Compras	Ref.:
Propuesto por:	Cognitiva Audit & Solutions, S.A. de C.V.	Archivo Corriente
Período de Auditoría:	Del 1 de julio al 31 de diciembre de 2020	PT'S

Objetivo de la auditoría:	Determinar el cumplimiento de los debidos procesos para la compra de mercadería
Documentación necesaria para desarrollar el programa:	Políticas de compras y contratación, órdenes de compra, cotizaciones y evaluaciones de proveedores.

No.	Alcance	Procedimiento	Hecho por:	Referencia Pt's
1	Que se cumplan las políticas de compras para la adquisición de productos e insumos agrícolas para la venta	Determinar la existencia de políticas de compras para los requerimientos de productos e insumos agrícolas para la venta, mediante la solicitud de las mismas al jefe inmediato del departamento.		
2		Verificar que se realice el debido proceso en la adquisición de productos e insumos agrícolas para la venta, mediante la realización de un check list de los requerimientos establecidos en las políticas de compras.		
3	Que se cumplan con los procesos de selección y contratación del proveedor más adecuado a los requerimientos que la empresa necesita para el abastecimiento de productos e insumos para la venta que utilizan los agricultores.	Solicitar la política de contratación de proveedores al jefe inmediato del área de compras y determinar mediante un check list el cumplimiento de la política en la selección y contratación del proveedor de productos e insumos agrícolas.		
4		Solicitar las cotizaciones previas a la compra de productos e insumos agrícolas y revisar que las condiciones, productos e insumos en la cotización del proveedor seleccionado sean las mismas con las que se generó la orden de compra, así mismo compararlo con las entradas y salidas de bodega.		
5		Investigar y solicitar al jefe del área de compras si se generan perfiles o evaluaciones de los proveedores antes de la selección que permita identificar las capacidades de estos en relación a crédito, devoluciones, tiempos de		

No.	Alcance	Procedimiento	Hecho por:	Referencia Pt's
		entrega, disponibilidad de los productos e insumos, calidad entre otros.		
6	Que se generen las órdenes de compra respectivas para la adquisición de productos e insumos agrícolas para su venta	Solicitar las órdenes de compra generadas por la adquisición de insumos agrícolas para la venta durante la temporada de siembra y revisar cumplan con los requisitos formales (número correlativo, descripción de lo requerido, firma de autorización, fecha de realización y entrega, nombre del proveedor, área que lo requiere, cotización, precios, entre otros) para la identificación y control de la orden de compra, así como de los productos.		
7		Revisar que los detalles (tipo de producto, cantidad, marca, presentación y estado) de productos e insumos en las órdenes de compra coincidan con lo entregado por el proveedor en bodega y compararlo con lo registrado en la contabilidad. detallan la mercadería requerida, la descripción del producto y la firma de autorización para ejecutar la compra.		
8	Que las órdenes de compra no reúnan los requisitos y documentación necesaria para la identificación y control de los productos e insumos	Verificar las órdenes de compra remitidas para el pago (cheque o transferencia) de los proveedores se anexarán los CCF del proveedor, la respectiva orden de compra autorizada, datos generales de la empresa, notas de remisión, documentos que den evidencia de la entrada integra de los productos e insumos a la bodega, mediante la revisión de asientos contables, vouchers o comprobantes de transferencia.		
		Conclusión:		

Observaciones:

Preparado:		Fecha:	Firma
Supervisado:		Fecha:	Firma
Aprobado:		Fecha:	Firma

Empresa:	AGROFERRESAL TDO, S.A. de C.V.	
Área:	Ventas	Ref.:
Propuesto por:	Cognitiva Audit & Solutions, S.A. de C.V.	Archivo Corriente
Período de Auditoría:	Del 1 de julio al 31 de diciembre de 2020	PT'S

Objetivo de la auditoría:	Constatar el cumplimiento de los debidos procesos para la venta de mercadería
Documentación necesaria para desarrollar el programa:	Reportes de facturación, CCF y facturas.

No.	Alcance	Procedimiento	Hecho por:	Referencia Pt's
1	Determinar que las ventas realizadas por productos e insumos agrícolas durante la temporada de siembra fueron registradas en los sistemas, facturas, CCF y descargadas de los inventarios.	Solicitar las facturas y CCF originales de las ventas de insumos agrícolas realizadas en la temporada de siembra y determinar las cantidades y productos vendidos y compararlo con las salidas de bodega.		
2		Determinar si los sistemas y el módulo de facturación realiza la los asientos de ventas automáticos, si hay acceso libre en el sistema para que cajeros autoricen crédito o descuentos y si se realiza la descarga de productos e insumos al momento de facturar, realizarlo mediante observación directa cuando la cajera realiza la facturación contra los asientos contables.		
3		Verificar los accesos a los módulos de facturación en horas no laborales, mediante la solicitud de reportes de accesos generados del sistema que proporcionen hora de entrada y salida, movimientos hechos y usuarios.		
4		Determinar que los arqueos de caja cuadren con los documentos recibidos, dinero físico, remesas contra los reportes generados del sistema. Solicitar los arqueos de caja realizados y estados de cuenta bancario.		
5		Determinar si hay salidas de mercadería facturada con precio diferentes a nombre de los encargados de bodega, mediante los registros de salidas de inventario, facturas o CCF, reportes de entes creados en el sistema para facturar.		
		Conclusión:		

Observaciones:

Preparado:		Fecha:	Firma
Supervisado:		Fecha:	Firma
Aprobado:		Fecha:	Firma

Empresa:	AGROFERRESAL TDO, S.A. de C.V.	
Área:	Almacén	Ref.:
Propuesto por:	Cognitiva Audit & Solutions, S.A. de C.V.	Archivo
Período de Auditoría:	Del 1 de julio al 31 de diciembre de 2020	Corriente PT'S

Objetivo de la auditoría:	Verificar el control de entradas y salidas de mercadería en el almacén
Documentación necesaria para desarrollar el programa:	Requisiciones de mercadería, hoja Kardex, comprobantes de salida, órdenes de compra, registros de acceso a bodega.

No.	Alcance	Procedimiento	Hecho por:	Referencia Pt's
1	Determinar que exista un adecuado registro de los inventarios, control de entradas y salidas de mercadería, seguridad y resguardo de la productos e insumos.	Determinar si existen fichas de control que garanticen las entradas y salidas de productos e insumos comprados y vendidos durante la temporada de siembra, mediante la solicitud de las fichas de productos agrícolas, comprobantes de requisición de mercadería y órdenes de compra giradas.		
2		Verificar que los sistemas generen adecuadamente los registros de entradas y salidas de inventario, mediante la solicitud a gerencia de acceso para observar los movimientos automáticos del inventario y generar reportes determinar si hay duplicidad de asientos.		
3		Solicitar al encargado de la bodega los accesos a la misma durante la temporada de compra y venta de insumos agrícolas y confirmar con la gerencia la autorización de aquellos accesos sospechosos o recurrentes.		
4		Requerir al personal asignado a la bodega la contestación de un cuestionario que garantice la existencia o no de vínculos personales o familiares con los cajeros y/o proveedores, compararlo con los expedientes de recursos humanos y hacer confirmaciones internas y externas.		
5		Comprobar si las instalaciones donde se encuentra la bodega son adecuadas para el resguardo y seguridad de los productos e insumos de agricultura, mediante la observación de las estructuras, puntos de acceso y salida, cámaras de video, la zona		

No.	Alcance	Procedimiento	Hecho por:	Referencia Pt's
		donde está ubicada y requiera si es necesario la ayuda de un experto en seguridad.		
6		Determinar productos e insumos adquiridos para la venta durante la temporada de siembra ingresaron íntegramente a la bodega mediante las fichas de control, documentos de entrega proporcionado por el proveedor y acceso a cámaras de video y compararlos con las órdenes de compra realizadas, ventas efectuadas y registros contables.		
7		Solicitar registros, ajustes y auxiliares contables de los inventarios para compararlos con las fichas de control de la bodega y carta de levantamiento físico de inventario para determinar si existen diferencias entre ellos.		
		Conclusión:		

Observaciones:

Preparado:		Fecha:	Firma
Supervisado:		Fecha:	Firma
Aprobado:		Fecha:	Firma

Empresa:	AGROFERRESAL TDO, S.A. de C.V.	
Área:	Recursos Humanos	Ref.:
Propuesto por:	Cognitiva Audit & Solutions, S.A. de C.V.	Archivo Corriente
Período de Auditoría:	Del 1 de julio al 31 de diciembre de 2020	PT'S

Objetivo de la auditoría:	Indagar que se cumplan con las políticas establecidas para la contratación de personal y el debido proceso para el pago de Sueldos y Salarios.
Documentación necesaria para desarrollar el programa:	Contratos de trabajo, planillas de sueldos y salarios, boletas de pago y nóminas del personal.

No.	Alcance	Procedimiento	Hecho por:	Referencia Pt's
1	Determinar la existencia contractual entre la empresa y los empleados para la temporada de venta de insumos agrícolas.	Solicitar los contratos de personal nuevo para la temporada de venta de insumos y productos agrícolas y compararlos con la planilla de pagos y la asistencia de estos a la empresa.		
2		Determinar la legalidad de los contratos realizados al personal de temporada, utilizar el apoyo de un profesional especializado para la confirmación.		
3		Requerir al jefe de recurso humanos la nómina detallada de los empleados y las áreas y funciones asignadas, cruzarlo con el personal de las áreas de bodega, compras y ventas, al mismo tiempo solicitar las autorizaciones para la contratación de personal nuevo.		
4		Solicitar los archivos de planillas y boletas de pago del personal de temporada y compararlo con los contratos celebrados de los empleados nuevo para verificar la existencia del pago al personal correspondiente.		
5		Gestionar que proporcionen los expedientes del personal contratado donde se encuentre la información y evaluaciones realizadas en la contratación del personal nuevo.		
6		Verificar que las planillas de salarios estén autorizadas y firmadas por los empleados consignados en la planilla y no por otra persona.		
		Conclusión:		

Observaciones:

Preparado:		Fecha:	Firma
Supervisado:		Fecha:	Firma
Aprobado:		Fecha:	Firma

CONCLUSIONES

- La Auditoría forense ha ido ganando más espacio dentro de la demanda de servicios efectuados por las empresas a profesionales que ejercen la función de auditoría; no obstante, dada la diversidad de actividades económicas y las modalidades de fraude e ilícitos que pudieran surgir sujetos a investigación, los profesionales no poseen una preparación integral ni los conocimientos suficientes que les permitan un efectivo desempeño al momento de evaluar cumplimientos técnicos, legales y administrativos mediante utilización de técnicas investigativas, probatorias y criminalísticas.
- La falsedad ideológica es una conducta desaprobada por la sociedad, ya que afecta bienes jurídicos como la fe pública, el tráfico jurídico y el patrimonio, manifestados en documentos públicos y privados, constituyendo un peligro concreto, debido a los efectos que el documento pueda contraer en las relaciones jurídicas.
- La posibilidad del cometimiento de fraudes e ilícitos al interior de las empresas es latente y los controles para eliminar o minimizar el riesgo de su ocurrencia no siempre se encuentran contemplados en políticas derivadas de un efectivo sistema de control interno, lo cual dificulta su identificación y la toma de medidas oportunas y adecuadas.
- El profesional ejerciente dispone de normativas técnicas adaptadas para la realización de encargos de auditoría forense, pero no así de documentos técnicos específicos que le oriente sobre la planificación de la auditoría forense asociada a la confirmación de indicios que deriven en ilícitos de falsedad ideológica y uso de documentos falsos.

RECOMENDACIONES

- A los profesionales en contaduría pública, capacitarse en técnicas investigativas y criminalistas, y en función a sus conocimientos contables adquiridos, tener la capacidad de desenvolverse en el campo de la auditoría forense.
- Tanto profesionales ejercientes de la auditoría forense como las empresas, deben adquirir un conocimiento más consciente y profundo de la falsedad ideológica y el uso de documentos falsos, así como de sus consecuencias traducidas en daños y perjuicios, a efectos de planificar adecuadamente su trabajo y adoptar las decisiones pertinentes. Los auditores, mantenerse actualizados en cambios de la normativa técnica y legal de manera que su intervención resulte efectiva.
- Las empresas deben realizar esfuerzos por fortalecer sus mecanismos y políticas de seguridad, y sus sistemas de control interno deben dedicar un apartado específico para suprimir o minimizar el riesgo de afectaciones directas al desarrollo de su actividad y a la obtención de beneficios, por causa de la falsedad ideológica o el uso de documentos falsos que sus miembros pudieran llevar a cabo en combinación con terceras personas.
- Las universidades deben incluir dentro de sus planes de estudio de Contaduría Pública, la auditoría forense como una materia y así contribuir con la formación del futuro profesional, auxiliándose para ello del presente documento como material de consulta al que puedan acceder los estudiantes.

BIBLIOGRAFÍA

- Aguilar , J. (2005). La Auditoría Forense como herramienta para combatir el fraude y delitos económicos en el sector privado y gubernamental [Tesis de Licenciatura, Universidad de El Salvador]. Santa Ana, El Salvador.
- Alas Solórzano, D. (2011). *Metodología para la realización de auditoría forense a empresas comercializadoras de electrodomésticos [Tesis de Licenciatura, Universidad de El Salvador]*. Obtenido de http://ri.ues.edu.sv/id/eprint/1024/1/METODOLOG%C3%8DA_PARA_
- Calle, V. (1995). La falsedad documental inocua en la Jurisprudencia Española. Tesis Doctoral. Madrid, España. Recuperado el 06 de 2021, de <https://webs.ucm.es/BUCM/tesis//19911996/S/0/S0007901.pdf>
- Cano, D., & Lugo, D. (2008). *Auditoría Financiera Forense: Delitos económicos y financieros, lavado de dinero y activos y financiación del terrorismo* (3ra ed.). Bogotá: Ecoe Ediciones.
- Centro de Documentación Judicial de El Salvador. (2013). Falsedad Material. *Modificación de la calificación del delito al existir vicios en el contenido del documento*. El Salvador. Obtenido de <https://www.jurisprudencia.gob.sv/DocumentosBoveda/E/1/2010-2019/2013/01/A01A5.HTML#:~:text=En%20la%20falsedad%20material%20se,o%20no%20verdadero%2C%20en%20otras>
- Cisneros Rodríguez, E., & García Melgar , J. (2011). *El delito de falsedad ideológica [Tesis de Licenciatura, Universidad de El Salvador]*. Obtenido de <http://opac.fmoues.edu.sv/infolib/tesis/50107666.pdf>

Cisneros, E. B., & Garcia Melgar, J. X. (09 de 2011). El delito de falsedad ideológica. Tesis de Licenciatura. San Miguel, El Salvador. Obtenido de <http://opac.fmoues.edu.sv/infolib/tesis/50107666.pdf>

Consejo NIEA IAASB. (2013). *Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento*. (I. d. España, Trad.) New York: IFAC.

Dexia Abogados. (19 de 03 de 2020). Recuperado el 18 de 06 de 2021, de <https://www.dexiaabogados.com/blog/falsedad-documental/>

IAASB. (2013). Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento .

Justicia Comision Coordinadora del Sector de. (2020). Código Procesal Penal. San Salvador, El Salvador.

Real Academia Española. (2020). *Diccionario panhispánico del español jurídico*. (Cumbre Judicial Iberoamericana, & Asociación de Academias de la Lengua Española, Editores) Recuperado el 18 de 06 de 2021, de <https://dpej.rae.es/lema/documento-falso>

Vasquez Hidalgo, I. (18 de 12 de 2005). *Gestiopolis*. Obtenido de <https://www.gestiopolis.com/tipos-estudio-metodos-investigacion/>

ANEXOS

Anexo A

A continuación, se presentan algunos ejemplos de las fichas bibliográficas empleadas:

Corte Suprema de Justicia

2012

Código penal

San Salvador, El Salvador

Corte Suprema de Justicia, Sección de Publicaciones

Regula los delitos de falsedad ideológica y uso de documentos falsos, en los artículos 284 y 287 respectivamente, hace alusión a la trascendencia propia de los documentos en las relaciones jurídicas, así como también menciona las diferentes sanciones a aplicarse cuando se materializan estos delitos.

Comisión Coordinadora del Sector de Justicia y Unidad Técnica Ejecutiva del Sector de Justicia

2010

Código procesal penal

San Salvador, El Salvador

Comisión Coordinadora del Sector de Justicia

Regula el debido proceso de un incumpliendo, así como también funciona como una herramienta eficaz en una investigación y procesamiento de hechos delictivos. Esta más orientado al trabajo que desarrollo un perito forense, desde su nombramiento hasta la presentación del dictamen pericial.

Mendoza Orantes, R.

2021

Código de Comercio

San Salvador, El Salvador

Editorial Jurídica Salvadoreña

Regula el comercio salvadoreño tanto para personas naturales como para sociedades mercantiles, para estas últimas se puede encontrar información relacionada con las obligaciones de las sociedades mercantiles.

Corte Suprema de Justicia

2017

Código Tributario

San Salvador, El Salvador

Corte Suprema de Justicia, Sección de Publicaciones

Expone las funciones básicas de la administración tributaria, según el artículo 251 se puede encontrar que hace mención a la falsedad documental y en qué momento o acciones una persona natural o sociedad puede recaer sobre este tipo de presunciones.

IAASB

2013

Norma Internacional de Encargos de Auditoría 3000 (Revisada)

IFAC

En conformidad con esta normativa, que funciona como una guía de principios básicos y procedimientos esenciales, se puede encontrar una orientación para la realización de encargos de aseguramiento en aquellas auditorías especializadas en la obtención de evidencias para convertirlas en pruebas.

Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría
2017

Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría
San Salvador, El Salvador

Asamblea Legislativa de la Republica de El Salvador

Su fin principal es regular el ejercicio de la profesión de la Contaduría Pública, entre los temas consultados se pueden mencionar: Requisitos para ser autorizado como contador público, función de la auditoría, ejercicio ilegal, tiempo de archivo de expedientes y documentos, infracciones y sanciones.

Cisneros Rodríguez, E.B y García Melgar, J.X.

2011

El delito de falsedad ideológica [Tesis de Licenciatura, Universidad de El Salvador]

<http://opac.fmoues.edu.sv/infolib/tesis/50107666.pdf>

Plantea los elementos básicos teóricos referentes a la falsedad en general, documental, material e ideológica; clasificaciones y elementos descriptivos esenciales.

Aguilar, Jenniffer Magali et al.

2005

La Auditoría Forense como herramienta para combatir el fraude y delitos económicos en el sector privado y gubernamental [Tesis de Licenciatura, Universidad de El Salvador]

Santa Ana, El Salvador

Universidad de El Salvador

Utilizado como guía para la elaboración de programas de auditoría forense.

IAASB

2015

Normas Internacionales de Auditoría

IFAC

Normativa utilizada como orientación en el desarrollo de una auditoría, aportando al proceso de auditoría forense aspectos como procedimientos a seguir, características de la evidencia, responsabilidad del auditor, Fraude entre otros.

Alas Solórzano, D.E et al.

2011

Metodología para la realización de auditoría forense a empresas comercializadoras de electrodomésticos [Tesis de Licenciatura, Universidad de El Salvador]

http://ri.ues.edu.sv/id/eprint/1024/1/METODOLOG%20%28DA_PARA_LA_REALIZACION_DE_AUDITORIA_FORENSE_A_EMPRESAS_COMERCIALIZADORAS_DE_ELECTRODOMESTICOS.pdf

Expone aquellos elementos teóricos, técnicos y legales, ha funcionado como una orientación en la realización de una auditoría forense en empresas del sector comercio.

Nombre del entrevistado	Santos Amílcar López
Título obtenido	Licenciado en Contaduría Pública

1 **¿Qué relación existe entre el fraude y los delitos?**

El fraude es un delito en el cual el delincuente daña los bienes ajenos a través del engaño, por tanto, están relacionados.

2 **¿Según su experiencia qué áreas dentro de una empresa debidamente estructurada, son más susceptibles al cometimiento de delitos?**

Las áreas más susceptibles a fraude son: tesorería, almacén, cuentas corrientes, activos fijos, ventas.

3 **¿Cuál es el rol del contador en la prevención y detección de indicios de fraude o delitos al interior de una empresa?**

Rol debe ser preparar los manuales de control internos apropiados y de acuerdo a la dinámica empresarial, para minimizar el fraude y error en todas las operaciones

4 **¿Qué tipo de controles considera que la empresa debe tener implementados para evitar fraudes y delitos?**

Procedimientos adecuados para cada área de la empresa

5 **¿Qué tan probable considera el cometimiento de los delitos de falsedad ideológica y uso de documentos falsos en una empresa; y hasta qué punto un control interno deficiente puede contribuir a ello?**

La probabilidad de los errores siempre existe, lo que sucede que muchas veces los contrales no se actualizan de acuerdo al crecimiento o complejidad de las actividades de las operaciones empresariales.

6 **¿Serán los estados financieros una fuente suficiente para detectar el cometimiento de fraudes o delitos en una entidad, en caso no serlo mencione cuáles otras fuentes de la contabilidad pueden ser útiles para dicha finalidad?**

No siempre hay profundizar en las áreas de mayor riesgo de la empresa para analizar los riesgos.

7 **¿En qué casos o circunstancias considera usted que se vuelve necesario para una empresa llevar a cabo la contratación de los servicios de un auditor forense?**

En aquellos casos de grandes fraudes donde pueden existir fraudes de la alta gerencia o de junta directiva.

8 **¿A su juicio, cuál es el alcance del trabajo que puede llevar a cabo un auditor forense?**

El alcance va más allá de auditoría tradicional de los estados financieros, tiene que ver con lavado de dinero, fraudes al estado y otros relacionados.

9 **¿Qué leyes o normas son aplicables en el desarrollo de una auditoria forense?**

Ley Lavado de Dinero y Activos, Código Penal, Código Tributario entre otras.

10 **¿Conoce la penalidad que conllevan los delitos de falsedad ideológica y el uso de documentos falsos?**

De tres a cinco años más o menos

11 **¿De qué manera un contador debe participar en una auditoría forense encargada por la empresa a la cual sirve?**

De validar y certificar cifras de los estados financieros y presentar anexos probatorios.

Nombre del entrevistado José Alberto Lemus Castro

Título obtenido Licenciado en Contaduría Pública / Auditor

1 ¿Cuál es la diferencia en el desarrollo de una auditoría forense y un peritaje judicial?

La actuación pericial del auditor o contador público es una labor forense en el sentido que es normalmente convocado por un Juez o parte en un proceso judicial (fiscalía, querellante privado o defensa). Existe una aceptación por parte de los organismos judiciales competentes en el sentido que existen hechos que justifican una investigación y la apertura de una causa judicial. La auditoría forense en cambio presenta el hallazgo de indicios de fraude en el curso de una auditoría.

2 ¿Cuál es la normativa técnica específica y las normas legales en que un auditor se basa para llevar a cabo una auditoría forense? NIEA 3000 versus NIA 200

3 ¿En una empresa, cuáles a su juicio son las áreas o funciones más susceptibles de ser utilizadas para la realización de fraudes o delitos?

Impuestos, Contabilidad, Legal

4 ¿A su juicio, cuándo o en qué circunstancias es necesario que una empresa requiera los servicios de un profesional para encargarle una auditoría forense?

Ante las sospechas de la propia administración en razón de indicadores inusuales en la operación.

5 ¿En una auditoría forense originada de indicios de falsedad ideológica y uso de documentos falsos, cuáles serían los parámetros que tomaría en cuenta para llevar a cabo la planeación del trabajo?

Las áreas de la empresa que presentan un déficit en el control interno y bajo desarrollo en sus procesos de control interno.

6 ¿Hasta qué punto considera importante, incluir el estudio y evaluación del control interno al desarrollar una auditoría forense?

El control interno debe desarrollarse hasta su máximo alcance, este es de suma importancia debido a que permite optimizar recursos y lograr una gestión financiera y administrativa más eficiente, mejorando la productividad. Contribuye a una toma de decisiones más acertada. Mejorar el prestigio de la empresa.

- 7 **¿En qué caso durante el desarrollo de una auditoría forense vinculada con falsedad ideológica y uso de documentos falsos, se podría considerar el auxilio de un experto o especialista?**

Luego de haber concretado que el delito se está cometiendo o al tener la sospecha de ocurrencia del acto delictivo.

- 8 **¿Puede mencionar algunas evidencias en los cuales sustentar los indicios de delitos de falsedad ideológica y uso de documentos falsos?**

Comprobantes falsos, sellos ilegales, copias de documentación, extravió de documentación original.

- 9 **¿Hasta qué punto un auditor forense puede atribuir una responsabilidad sobre una persona, sabiendo que sus afirmaciones pueden conducir a que el caso pase a una instancia judicial?**

El auditor forense es el encargado de emitir un informe luego del desarrollo del encargo de auditoría, en él debe detallar todas las inconsistencias encontradas mas no señalar ni condenar a los responsables.

- 10 **¿Según su criterio cuales podrían ser las circunstancias en que un caso analizado por la vía de una auditoría forense pueda judicializarse?**

Cuando después de desarrollar la auditoría forense se tiene certeza de la ocurrencia de los delitos

- 11 **¿Cuál es el rol de un auditor forense cuando un caso en que él haya participado, se judicializa posteriormente ante un juzgado?** Debe de judicializarse posteriormente si ha participado en hechos delictivos dentro de la empresa y puede ser penado por el CVPCPA al incumplir su código de ética, perdiendo así su credencial que lo autoriza como auditor y/o contador.

Nombre del entrevistado

Walter Josué Donado

Título obtenido

Licenciado en Ciencias Jurídicas

1 Para usted, ¿Cuál es la diferencia entre una auditoría forense y una pericia judicial?

A mi criterio, para conocer la diferencia entre ambos es necesario aplicar la analogía de “Genero y Especie”, siendo la “pericia judicial” el género y “auditoria forense” la especie, en ese orden de ideas podría considerarse que la persona que realiza cada una de las funciones en una pericia judicial es un experto en una materia determinada, que ejecuta procedimientos, según el objeto de prueba a examinar; además, “pericia judicial” es el término usado para referirse al medio de prueba que se necesita a la hora de esclarecer o probar un hecho específico, a solicitud de una autoridad Judicial, siendo esta en diversas ramas, citando por ejemplo algunas en rama penal: pruebas de Balística, Grafotecnia, Dactiloscopia; y en cuanto a la auditoria forense, considero que es la especie dentro de los distintos tipos de prueba pericial que existen, dado que la “auditoria forense” es un tipo de prueba aplicada a la rama de la contabilidad, a fin de buscar indicios de posibles hechos delictivos en materia económica, en diferentes instrumentos legales, de sociedades, empresas etc.

2 ¿Cuáles son los requisitos que, a su juicio, debe cumplir un profesional de la Contaduría Pública que va a llevar a cabo una auditoría forense o una pericia judicial?

Primeramente, poseer su Credencial Vigente emitida por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, además de poseer estudios especializados en contabilidad y experiencia en la referida rama, que lo acrediten como un “experto” en la misma, finalmente, los requisitos que las leyes competentes así lo regulen.

3 ¿Qué tan graves considera las acciones que una persona puede llevar a cabo incurriendo en uso de documentos falsos o falsedad ideológica?

Las acciones a las que se hace alusión, son consideradas como actos delictivos, constitutivos de penas de prisión, regulado dentro del Código Penal Salvadoreño, por lo que considero que dichas acciones carecen de todo merito moral y profesional aceptable y su cometimiento es muy grave.

4 En su opinión, ¿Cómo debe sustentarse una acusación relacionada con falsedad ideológica y uso de documentos falsos?

Primeramente, a través de la respectiva denuncia ante las autoridades que establece el Código Penal, seguido de adjuntar el cuadro factico correspondiente, así como la argumentación jurídica pertinente, finalmente los medios probatorios que se ofrecerán en el proceso penal los cuales serán de suma importancia a la hora de probar los actos delictivos que se le atribuirán al imputado.

5 **En base a su experiencia ¿Cuáles considera usted que son los factores principales que podrían llevar a una persona al cometimiento de estos delitos?**

Necesidad económica, la mayoría de ocasiones se deben a situaciones donde el que comete estos actos ilícitos se ve sobornado por otra persona para la elaboración de documentos falsos y en una segunda, para encubrir hechos o justificar los mismos ante las autoridades.

6 **¿A su juicio, en qué tipo de operaciones o circunstancias dentro de una empresa puede hacerse uso de documentos falsos y recurrir a la falsedad ideológica?**

En la falsificación de firmas y sellos en libros contables, en requerimientos de pago, actas de recepción de cheques, cheques etc.

7 **¿Qué tipo de evidencia considera adecuada para soportar un caso de falsedad ideológica o uso de documentos falsos?**

La prueba por excelencia sería los documentos que fueron objeto de falsedad además de algún otro medio probatorio como sellos no autorizados, medios técnicos como computadoras, archivos digitales, pruebas periciales etc. que ayuden a vincular directamente al imputado con la elaboración de documentos falsos.

8 **¿Los resultados de una auditoría forense son una base sólida para iniciar una acción judicial contra los implicados?**

Esto dependería del criterio de cada Juez, en virtud que si bien es cierto que una auditoría forense es un medio de prueba previo al inicio de un proceso penal cuyo resultado puede asegurar la existencia de actos delictivos, cada juez está facultado para revisar dichos medios de prueba, dado que según el principio del sistema de cadena de custodia, estos deben de ser preservados evitando que sean contaminados por terceros, además algunos jueces requieren la práctica de nuevos peritajes, ya que por seguridad jurídica, toda aquella prueba ofrecida por terceros queda bajo duda si es objetiva o no, dado que existen intereses de por medio a la hora de realizar la misma, por esta razón muchos juzgadores solicitan a

peritos autorizados ajenos a las partes la práctica de nuevos peritajes, en virtud que estos, no poseen interés alguno dentro del proceso.