

## ESPECIALIZACIÓN EN AUDITORÍA FORENSE

Juan Manuel Guerrero Jiménez\*

*Respuesta de la Facultad de Contaduría Pública a una necesidad sentida del país*

### RESUMEN

El tema de la auditoría forense tomó forma en la Facultad a raíz de la permanente inquietud intelectual y visión de nuestro fallecido decano, doctor HERNANDO PÉREZ DURÁN, quien siempre tuvo como especial preocupación identificar nuevas tendencias sociales, económicas y políticas del país, en las cuales debería estar presente la contaduría pública. De esta manera comenzó hace tres años en la Facultad de Contaduría del Externado una primera etapa investigativa, la cual se consolidó en el año 2004 al protocolizar ante el grupo de investigación de la Facultad, SICO, el proyecto de investigación, denominado Auditoría Forense, a cargo del doctor DANIEL SARMIENTO PAVAS, con el propósito de fundamentar teóricamente “el desarrollo empírico de la práctica de la investigación financiera judicial...” y recomendar la creación de

un programa de posgrado. Los resultados del trabajo anterior se constituyeron en el fundamento de una segunda etapa de socialización y estudio en el área de posgrados, con el apoyo de los doctores Édgar Ortiz, catedrático de la Facultad de Derecho del Externado; HÉCTOR HORACIO AYALA, exdirector de la DIAN; LUIS ORJUELA R., auditor general del Banco de la República, y FERNANDO CANTINI, lo cual dio como resultado la aprobación del programa de auditoría forense por parte del consejo directivo de la Universidad y la posterior presentación del programa de especialización en auditoría forense al Ministerio de Educación Nacional. A continuación se relacionan apartes importantes de la solicitud de registro calificado para el programa de especialización en auditoría forense.

\* Decano de la Facultad de Contaduría Pública de la Universidad Externado de Colombia.

## CONTEXTO

Los primeros años del presente siglo se han caracterizado por el acontecimiento de algunos hechos en el mundo en materia de corrupción que han puesto a pensar seriamente a los diferentes estamentos de la sociedad, tales como el Estado, los empresarios, gremios profesionales, universidades, entre otros, sobre cuáles serían las posibles causas para ello y qué alternativas de solución se vislumbran para contrarrestarlo.

En el ámbito mundial, uno de los hechos más sonados en 2001 fue el acontecido en la compañía Enron de Estados Unidos, en donde se puso en evidencia un problema integral de ausencia de gobierno corporativo<sup>1</sup>, en donde todos los niveles de control, tanto interno como externo, ya sea por acción u omisión, no detectaron o alertaron oportunamente lo que allí estaba sucediendo, convirtiéndose en un caso típico de fraude corporativo.

Llama la atención que después del hecho anteriormente mencionado fue seguido por una serie de escándalos en compañías de similares características, tales como WorldCom, Parmalat, entre otros, que develaron a la luz pública un problema generalizado en materia de control interno organizacional y desvirtuaron para el caso Enron que se tratara de un caso excepcional.

El caso colombiano no difiere sustancialmente del panorama internacional, ya que según un estudio realizado en el país en 2002 muestra unos resultados alarmantes en materia de corrupción. A continuación se hace una breve descripción de los hallazgos más importantes identificados según la publicación del artículo “Lucha contra la corrupción”, editado por *La República* el 26 de marzo de 2002.

- “Se pone en evidencia un Estado corrupto, donde este flagelo se extiende a las tres ramas del poder en sus distintos niveles, nacional, departamental y municipal, sobre todo en los órganos legislativos. Los costos estimados de la corrupción ascienden a US\$2.000 millones al año, suma equivalente al 80% del déficit fiscal del país. Es una suma enorme, en realidad, que muestra a las claras la dimensión del problema y su tremendo impacto negativo en la vida económica nacional.
- El sector privado no es ajeno al tema. Según el estudio, más de un 70% de las personas consultadas admitió que los grupos de poder influyen a través de prácticas corruptas en las decisiones de las autoridades legislativas, ejecutivas y territoriales. La investigación revela algunas prácticas corruptas en los aportes a las campañas políticas y soborno de funcionarios para ganar contratos y pagos extraoficiales en licitaciones públicas”.

1. Para la OCDE (1999) el gobierno corporativo se refiere a los medios internos por los cuales las corporaciones son operadas y controladas. Para JENSEN (1993) estos mecanismos se complementan con mecanismos institucionales (legales, políticos y regulatorios) y con la disciplina ejercida por los mercados de productos y de factores.

Además del problema de corrupción en donde el fraude es un agente potencializador del problema, el mundo actual se ha visto golpeado por otro medio de corrupción como el lavado de activos<sup>2</sup>.

Se estima que las actividades de lavado de activos pueden movilizar recursos superiores a los 11.300 millones de dólares, según estudios y cálculos adelantados por entidades públicas y privadas<sup>3</sup>.

Ahora bien, dadas las características sociales de Colombia, en donde históricamente el país se ha visto afectado por el flagelo del narcotráfico, terrorismo y grupos alzados en armas, ha generado una alerta permanente en las autoridades colombianas frente al tema de lavado de activos.

## ACCIONES EMPRENDIDAS POR EL ESTADO COLOMBIANO

En respuesta a esta problemática, entidades del Estado, desde hace algún tiempo, han estructurado y consolidado cuerpos especializados para la detección e investigación de las diferentes tipologías de corrupción.

En este contexto encontramos que la Fiscalía General de la Nación cuenta con grupos en los campos nacional y seccional con divisiones denominadas

Contaduría Forense encargadas de atender los hechos que atentan contra el patrimonio económico, abordando investigaciones en temas tales como estafa, hurto, lavado de activos, enriquecimiento ilícito, fraude procesal, falsedades, etc. El resultado de su trabajo se centra en emitir un concepto como apoyo a fiscales, jueces, justicia penal militar, defensores en los procesos, y cualquier otra autoridad judicial.

De igual manera, el Departamento Administrativo de Seguridad (DAS) ha organizado un grupo de investigadores denominado “Grupo contra las finanzas de las organizaciones criminales” (GRUFOC), cuyo centro de atención está en realizar estudios patrimoniales, financieros y contables para determinar la procedencia y legalidad de los recursos obtenidos por personas naturales y jurídicas. La experiencia obtenida les permite identificar casos de testaferrato, enriquecimiento ilícito, lavado de activos y casos de narcotráfico, entre otros. Su trabajo de investigación se concreta en un informe de inteligencia estructurado conjuntamente con entidades como la Policía Nacional, la Dijin, el Comité Interinstitucional del Ejército, cuyo destino final es la Fiscalía General de la Nación.

Recientemente se tuvo conocimiento de un aviso de prensa en donde la Junta Central de Contadores de Colombia

2. Es el proceso en virtud del cual los bienes de origen delictivo se integran al sistema económico legal con apariencia de haber sido obtenidos de forma lícita. *El País*, Cali, 6 de febrero de 2005.

3. Frente al lavado de activos. *La República*, Bogotá, julio 26 de 2004.

invita a un concurso abierto tendiente a la contratación de contadores públicos para desempeñar el cargo de auditores forenses, a nuestro entender para desarrollar los trabajos de investigación por denuncias realizadas contra los profesionales de la contaduría.

Y así, hay otro gran número de entidades del Estado como la Contraloría General de la República y la Procuraduría General de la Nación, entre otras, que se apoyan en la auditoría forense para cumplir con los objetivos propios de cada institución.

Ahora bien, como resultado de las investigaciones realizadas en el interior de la Facultad de Contaduría Pública de la Universidad Externado de Colombia, se determinó que en todos los procesos que cursan en este tipo de entidades, y cuyo desenlace se da en los altos tribunales, participa un gran número de profesionales y técnicos en diferentes campos del conocimiento.

Sin embargo, durante el desarrollo de los procesos hay dos profesiones que por sus características son vitales en el proceso de investigación (recolección de pruebas), en la rendición de informes, apoyo a fiscales y defensores en el tribunal: la contaduría pública y el derecho.

Lo planteado en el párrafo anterior cobra mayor relevancia ante la expedición

de un nuevo sistema de procedimiento penal en Colombia, a partir de los actos legislativos 03 de 2002 y 02 de 2003, mediante el cual se elevan a rango constitucional una serie de disposiciones que inciden de manera distinta en la política criminal del Estado.

La puesta en marcha de un esquema de tendencia acusatoria en el sistema penal colombiano implica una radical transformación de la dinámica del proceso penal y la descripción de sus elementos básicos<sup>4</sup>.

#### APORTE DE LA FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA DE LA UNIVERSIDAD EXTERNADO DE COLOMBIA

Teniendo en cuenta la problemática anteriormente planteada y dada la importancia que el tema amerita, la Facultad de Contaduría Pública de la Universidad Externado de Colombia, consciente de su compromiso con la sociedad, la profesión y con la academia, se ha propuesto ofrecer un programa de Especialización en Auditoría Forense que responda y contribuya en la solución de los nuevos retos que surgen para el tratamiento disciplinar de este tipo de situaciones. Sin embargo, el enfoque de la especialización no sólo se centra en abordar temáticas tendientes a resolver problemas de investigación y detección de asuntos delictivos, sino que un buen componente

4. JAIME BERNAL CUÉLLAR y EDUARDO MONTEALEGRE LYNETT. *El Proceso Penal*, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 2004.

del contenido de la especialización se circunscribe a analizar aspectos claves en la prevención del fraude corporativo y lavado de activos.

La auditoría forense se define como la “revisión realizada para lograr objetivos que impliquen una determinación judicial, ante supuestos actos dolosos o fraudulentos, imponiendo la aplicación de técnicas, procedimientos específicos o alternativos y normas de auditoría que permitan obtener evidencia de apoyo al poder judicial”<sup>5</sup>.

En este orden de ideas, y a manera de complemento, la auditoría forense es el cuerpo de conocimientos, técnicas, procedimientos y habilidades ejercidos por un profesional experto, que lo facultan para recopilar, analizar, evaluar y dictaminar información usada como base para el establecimiento de responsabilidades jurídicas, así como para asistir a personas o entidades involucradas en litigios judiciales, en la valoración de pruebas que incluyan componentes financieros y en la manera de utilizarlas en su beneficio.

La información contenida en los estados financieros ha sido, de manera permanente, objeto de intentos de atentado a su integridad por parte de diversos actores interesados en desfigurar su interpretación y adecuada utilización.

Esta desfiguración puede tener diversos orígenes y agentes.

Por un lado, algunos casos (tal vez de los más significativos) tienen origen en la dirección de las empresas que por una u otra razón buscan tergiversar el resultado de las operaciones y la realidad de la situación financiera. Para este efecto, la participación de los profesionales de la contaduría vinculados en los diferentes niveles de las organizaciones es siempre necesaria y por lo tanto su responsabilidad en la culminación y presentación de los hechos es definitiva. Las fórmulas que estos profesionales pueden poner en práctica para coonestar las intenciones gerenciales tienen que ver con interpretaciones sesgadas de los principios contables o de normas de origen estatal o simplemente registros conscientes inapropiados, de los principios o de la teoría contable.

En consecuencia, la cada vez más refinada técnica delincencial de los delitos financieros y del fraude en general urge la vinculación de los profesionales con especialidad en la disciplina de control para la prevención, detección, investigación del fraude y de la corrupción.

El aporte de pruebas en los procesos judiciales que implican documentación financiera requiere la participación de especialistas en temas contables y de control que faciliten el análisis de los jueces y en general las decisiones judiciales más apropiadas.

5. Universidad Católica de Santo Domingo. Auditoría Forense, en [http://apuntes.rincondelvago.com/auditoria-forense\\_1.html](http://apuntes.rincondelvago.com/auditoria-forense_1.html).

Paralelamente, considerando los diferentes contextos en donde se llevan a cabo las investigaciones judiciales y todo lo que implica su análisis y definición en los estrados judiciales o tribunales de justicia, la participación activa e incondicional de los profesionales del derecho, se torna de vital importancia. Dada su formación académica, la experiencia adquirida especialmente en temas de derecho procesal y técnicas judiciales, lo habilitan para ser un excelente complemento en el ejercicio de la auditoría forense.

Adicionalmente, existe otra gama de eventos y actividades donde confluyen hechos punibles, como es el caso de delitos relacionados con el lavado de dinero por diversas actividades ilegales, o situaciones controversiales, en los cuales se requiere la intervención de un profesional especializado en rastrear y establecer la veracidad de los hechos ocurridos, y aporte las pruebas técnicas o los informes necesarios para soportar las decisiones judiciales.

La profundización académica en todas estas materias contribuirá a establecer la realidad de la fundamentación teórica y la oportunidad de desarrollar temáticas que permitan transmitir a los profesionales de la contaduría pública y del derecho el nuevo conocimiento y su aplicación en el ejercicio, como un claro aporte a la sociedad en la lucha contra la corrupción. Surge entonces la necesidad de formalizar un programa académico en auditoría forense.

Aunque la auditoría forense cuenta con suficiente difusión y un uso profesional

extendido en países desarrollados, en Colombia comprende un campo nuevo, al punto de que no hay en la actualidad ninguna facultad de contaduría pública que ofrezca un programa en posgrado en esa materia.

Lo anterior, a pesar de los flagelos que azotan al país como consecuencia de la proliferación de delitos económicos relacionados con orígenes ilegales de fondos, como el narcotráfico, el secuestro y la extorsión, entre otros.

Por consiguiente, es una sentida necesidad de la profesión más autorizada para abordar la temática, la contaduría pública liderar la formación de expertos en el proceso de auditoría forense, bien sea como apoyo a la justicia o como apoyo a entidades en el establecimiento de pruebas válidas para dilucidar situaciones jurídicas originadas alrededor de hechos con componentes financieros.

## ASPECTOS CURRICULARES

Con el fin de enmarcar los aspectos curriculares del programa, a continuación se presentan en detalle los objetivos generales y específicos, los aspectos de perfiles de los aspirantes y ocupacionales, así como el plan de estudios detallado.

## OBJETIVO GENERAL DEL PROGRAMA

Dar respuesta a una necesidad identificada desde hace algún tiempo, cual es la de la formación académica de profesionales altamente calificados en

la prevención, investigación y detección de delitos económicos y financieros, que sirvan de apoyo a la administración de los diferentes entes económicos que requieran de sus servicios, así como de soporte directo a la administración de justicia en Colombia.

## OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Ofrecer una serie de normas, procedimientos y estrategias que den mayor relevancia a la participación activa del ejercicio contable al interior de las investigaciones penales.
- Fortalecer en el profesional, a partir de valores profundamente éticos, el conocimiento actualizado en la prevención y detección de delitos económicos y financieros, haciéndolo partícipe efectivo de las prácticas y especialidades más novedosas en el campo de la auditoría forense, dentro del nuevo entorno de globalización.
- Desarrollar y fortalecer las competencias, habilidades y destrezas de los participantes en el campo de la investigación forense dentro de los nuevos esquemas organizacionales, como elementos activos en el proceso de apoyo a las entidades que requieren de su servicio.

- Ofrecer los elementos de investigación, jurisprudenciales y doctrinales que califican a la auditoría forense como una disciplina de la mayor relevancia en las investigaciones penales que tengan que ver con los estados financieros o temas afines.

El aspirante a la especialización debe ser contador público o abogado, motivados e interesados en el estudio y ejercicio de la auditoría forense en un contexto globalizado, de manera que su formación pueda fundamentarse en el compromiso del profesional frente a los acelerados cambios que se están dando en el mundo en materia de delitos financieros y económicos, modalidades cambiantes y cada día más complejas.

El aspirante que cuente con experiencia en el campo de la auditoría forense, además de la inquietud intelectual clara frente a los temas que supongan retos laborales para sí y para la institución en la cual labora o su práctica profesional independiente, se constituye en el perfil más directamente alineado con los propósitos pedagógicos del programa.

## PLAN DE ESTUDIOS

	Nivelatorio			
Áreas	Módulo I El auditor y la ciencia forense	Módulo II Prevención del fraude corporativo	Módulo III Detección del fraude corporativo	Módulo IV La investigación del fraude y el apoyo a la justicia
Investigación	Tutoría	Tutoría		Tutoría
Área contextual	La corrupción El fraude corporativo El lavado de activos Tipologías de fraude	La ética El control interno La ley Sarbanes-Oxley El gobierno corporativo		Nuevo sistema penal acusatorio
Área específica			La contabilidad forense Comportamiento del recurso humano La informática	Técnicas judiciales Derecho procesal El proceso penal

El plan de estudios está estructurado en cuatro bloques transversales, y en cada uno de ellos con las áreas que los componen. Los bloques transversales definidos para la especialización son los siguientes:

- El auditor y la ciencia forense.
- Prevención del fraude corporativo.
- Detección del fraude corporativo.
- La investigación del fraude y el apoyo a la justicia.

El eje temático denominado “El auditor y la ciencia forense” ubica al estudiante

en el entorno actual del desarrollo de esta nueva especialidad, apoyándole en el conocimiento de nuevas tendencias normativas disciplinarias de la auditoría forense en los campos nacional e internacional, con el fin de lograr su adecuado entendimiento y comprensión que le permita su aplicación exitosa.

El eje temático denominado “Prevención del fraude corporativo” se identifica como un eje de apoyo dentro de la especialización, ya que el estudiante se familiariza a través de las diferentes asignaturas con las metodologías que se siguen en la evaluación del sistema de control interno, los diferentes medios que se utilizan con más frecuencia para

realizar fraudes, los mecanismos desarrollados técnicamente para identificar factores de riesgo que apunten a su realización, actividades de control desarrolladas para su prevención o detección de manera oportuna y su efecto en el enfoque que ha de darle a su trabajo, que le permita prestar una adecuada asistencia, teniendo como referentes importantes el acatamiento de disposiciones legales en el país y en el mundo en la prevención del fraude.

El eje temático denominado “Detección del fraude corporativo” pretende suministrarle al estudiante un conocimiento actualizado de los diferentes procedimientos y técnicas que le apoyen su labor de investigación, dando consideración a un marco de referencia técnico, legal y normativo que debe conocer. Considerando que gran parte de los delitos financieros o económicos tienen su incidencia directa o indirecta en los estados financieros, un acercamiento a las técnicas y procedimientos de revisión de cuentas especiales, identificación en la desviación de principios de contabilidad generalmente aceptados, análisis horizontal y vertical de los estados contables, utilización de otros procedimientos

analíticos de gran ayuda, la informática como medio principal en la preparación y obtención de los estados contables, entre otros, se convierten en elementos fundamentales para el ejercicio de la auditoría forense. El campo de la psicología y la sociología jurídica se tornan fundamentales como otra herramienta complementaria para considerar en el ejercicio profesional, principalmente en el campo de la detección del fraude. Todo lo anterior habilita al auditor forense para elaborar un adecuado trabajo en sus diferentes fases, tales como planeación, ejecución y rendición de informes.

El eje temático denominado “La investigación del fraude y el apoyo a la justicia” se torna de vital importancia, ya que se pretende con él conocer, de primera mano, todo lo referente al nuevo sistema penal acusatorio, sus particularidades y complejidades, especialmente en lo referente a las calidades y cualidades en la construcción de la cadena de custodia. Así mismo, se busca apoyar al estudiante en el desarrollo de habilidades y destrezas en el campo de la defensa oral y escrita, atributos estos fundamentales dentro del nuevo sistema penal en Colombia.

