

Técnicas de Auditoria Forense como salvaguarda de la responsabilidad del Revisor Fiscal



Autor:

Karol Andrea González Hernández

Ensayo presentado como requisito para optar al título de Especialista en revisoría fiscal y auditoría internacional

Asesor: Marithza Orjuela

Universidad Militar Nueva Granada

Facultad Ciencias Económicas

Especialización Revisoría Fiscal y Auditoría Internacional

Bogotá D.C. 2020

Técnicas de Auditoria Forense como salvaguarda de la responsabilidad del Revisor Fiscal

Autor:

Karol Andrea González Hernández

Notas del Autor:

Nombre, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Militar Nueva Granada

Asesor: Marithza Orjuela

La correspondencia relacionada con este ensayo debe ser dirigida a

Karol Andrea Gonzalez Hernández

Facultad de Ciencias Económicas, Universidad

Militar Nueva Granada, Calle 100 Carrera 11,

Bogotá D.C., Colombia

Contacto: U2000512@unimilitar.edu.co

Bogotá D.C., 2020

Tabla de Contenido

Resumen	4
Abstract	5
Introducción	6
Definición del problema.....	8
Pregunta de investigación.....	9
Objetivos	10
Técnicas de Auditoria Forense como salvaguarda de la responsabilidad del Revisor Fiscal	11
Responsabilidad del Revisor Fiscal	12
Salvaguardas de la responsabilidad del Revisor Fiscal	16
Auditoria Forense en la evaluación de los estados financieros	18
Conclusiones	22
Recomendaciones.....	24
Bibliografía.....	25

Resumen

Las responsabilidades inherentes al ejercicio de la revisoría fiscal se encuentran contempladas dentro de la normativa colombiana, donde el profesional busca el desarrollo de programas de auditoría orientados a la prevención y detección de fraude o errores, que incorpora estándares asociados al desarrollo del encargo y otros que buscan la validación de la veracidad de la información por medio de técnicas forenses que garantizan un sustento legal adecuado con el fin de salvaguardar al profesional contable.

Una eficiente proceso de planificación y revisión de los programas de auditoria aplicados de manera personalizada a cada cliente que permita la incorporación de tecnologías de información a la investigación forense garantiza que la evidencia obtenida durante el ejercicio de sus funciones es fiable y consistente con la opinión emitida y que cumple con la función de prevención e identificación de posibles fraudes, errores o conductas sospechosas salvaguardando la responsabilidad que estos actos pueden acarrear en caso de investigaciones por parte de los entes de control.

Palabras clave: Auditoria Forense, Responsabilidad, Salvaguarda, técnicas de investigación

Abstract

The inherent responsibilities at the exercise of the fiscal audit are contemplated within the Colombian regulations, the professional seeks the development of audit programs aimed at the prevention and detection of fraud or errors, these incorporate standards associated with the development of the engagement and others that they seek the validation of the information veracity by means of forensic techniques that guarantee an adequate legal support in order to safeguard the accounting professional.

An efficient planning and review process of the audit programs applied in a personalized way to each client that allows the incorporation of TI at the forensic investigation guarantees that the evidence obtained during the exercise of its functions is reliable and consistent with the opinion of the auditor and that program fulfills the prevention and identification function of possible fraud, errors or suspicious behavior, safeguarding the responsibility in the event of the control entities investigations

Key words: Forensic Audit, Responsibility, Safeguard, investigation techniques

Introducción

La figura del revisor fiscal dentro de las organización está consagrada por ley en la normatividad Colombiana y en esta se establece que durante el ejercicio de sus funciones se crean de igual manera una serie de responsabilidades que el profesional contable debe tener en cuenta al momento de elaborar su proceso de auditoría; desde nuestra formación como Revisores fiscales es entonces importante determinar cuáles podrían ser las consideraciones y herramientas necesarias para la ejecución de nuestro trabajo de manera que se suplan las condiciones de evidencia que salvaguarde nuestro trabajo y que ayude en la mitigación del riesgo de fraude dentro de las organizaciones.

Para el desarrollo de esta investigación en primera instancia se consideraron las responsabilidad de Revisor Fiscal desde diferentes perspectivas, la primera asociada a su condición de signatario, es decir, la existente a partir la firma de documentos, Informes Financieros y declaración de tributos, posterior a esta las existentes en los diferentes marcos normativos en el desempeño de sus funciones como ente fiscalizador de una organización y finalmente la atribuida a las condiciones técnicas desarrolladas por el Revisor fiscal como auditor de las operaciones bajo normas internacionales.

Por consiguiente al determinar estas responsabilidades surge la necesidad de exponer las ventajas de crear diferentes tipos de salvaguardas en la realización del encargo como protección tanto de la organización como del profesional; de esta manera analizamos las existentes dentro de la normatividad y las que dentro de la planeación y definición de los términos de auditoria el profesional considera pertinente crear basados en los principios establecidos por el código de Ética y en especial de su escepticismo profesional para mitigar la existencia de incorrecciones por error o fraude.

Finalmente, como alternativa para la protección del revisor fiscal se desarrolla la importancia de utilizar técnicas de Auditoría Forense en los procesos de prevención de fraude e investigación después de la comisión de un posible delito, donde a través de la incorporación de herramientas ya utilizadas por organismos de fiscalización y de software de monitoreo de operaciones financieras, se puede crear de planes y programas de vigilancia que proporcionen un mayor alcance a la auditoría integral desarrollada.

La finalidad de esta investigación es resaltar la importancia de la incorporación de nuevas herramientas en el desarrollo de los planes de Auditoría del Revisoría fiscal que posean validez y un registro adecuado que permita la determinación de la participación de todos los miembros de la compañía. De igual manera en caso de existir posibles alteraciones en algún proceso la identificación de los responsables, modo de operación y cuantía asociada, así como el alcance del Revisor fiscal en dichos actos y la creación de mecanismos de denuncia oportuna a la dirección, al gobierno corporativo o a las entidades de vigilancia según se el caso.

Definición del problema

El creciente número de denuncias por delitos Financieros en Colombia (Fonseca Vivas, 2015) consecuencia de la falta de vigilancia en las organizaciones privadas, ha desarrollado una constante preocupación en cuanto a la eficiencia de los órganos de control como la revisoría fiscal y la auditoria en la detección y denuncia de irregularidades (Pereira Palomo, 2019). Enfocándonos en la figura de la revisoría fiscal en Colombia podemos determinar que esta conlleva una serie de responsabilidades que nacen de su condición de dador de fe pública en referencia a la razonabilidad de las cifras y la gestión de sus administradores, (Codigo de Comercio, 1971) es por tanto labor del revisor fiscal el diseño y la ejecución de un plan de auditoria que permita la identificación de posibles acciones que puedan generar fraudes o errores significativos, así como la denuncia de estas.

Por ende una de las técnicas de detección e investigación en el ejercicio de la auditoria es la forense; esta posee dos enfoques dentro de la organización, por un lado, la creación de procedimientos que prevén el fraude y por otro la investigación posterior a la comisión del delito que permite determinar mediante técnicas especializadas los responsables, modus operandi, cuantías y lapso de realización y es prueba fehaciente en los procesos legales en los que se puedan ver inmersos (Contreras Aravena, 2005).

Es allí donde se puede determinar la existencia de una ventaja al momento de efectuar un auditoria integral dentro de una organización aplicando técnicas forenses que hasta el momento no han sido incorporadas dentro del desarrollo de las Auditorias en Colombia a menos que se encuentre en medio de una investigación formal sobre la posible existencia de un fraude financiero, constituyendo así una deficiencia ya que en muchos de los casos la información no cumple las condiciones para considerarse sustento legal.

La problemática desarrollada se orienta entonces a determinar que técnicas de auditoría forense pueden ser aplicadas desde el ejercicio del Revisor fiscal para salvaguardar su responsabilidad profesional cumplimiento todos los requerimientos técnicos y éticos dispuestos por ley y demás regulaciones en el desarrollo del encargo; así como el seguimiento estricto y eficiente de los conductos de comunicación hacia la administración o entes de control y vigilancia en caso de que se requiera. (Castro V & Guzman Gerrero, 2015)

La auditoría forense desde sus propósitos de detección e investigación se considera una ventaja para la organización ya que garantiza que los procedimientos sean más eficientes desde el control de las operaciones y la prevención de posibles incorrecciones y fraudes, al igual que para el auditor una garantía de los procesos que se desarrollan dentro de la organización proporcionado una mayor fiabilidad en la opinión emitida y en la evidencia que se genera sustento de esta.

Pregunta de investigación

¿Cuáles técnicas de Auditoría Forense podrían ser incorporadas dentro del desarrollo de la Revisoría fiscal para salvaguardar la responsabilidad del profesional en caso de un posible delito financiero?

Objetivos

Analizar la importancia de la Auditoria Forense en el desarrollo de técnicas de prevención e investigación de delitos financieros para salvaguardar la responsabilidad del profesional en el ejercicio de la revisoría fiscal

Objetivos Específicos

- Conceptualizar la responsabilidad del Revisor fiscal en el ejercicio de sus funciones dentro de una organización privada
- Enunciar las técnicas de auditoria forense que permiten la prevención y detección de fraudes financieros dentro de una compañía.
- Enumerar las salvaguardas existentes para el profesional contable en el desarrollo de un encargo de auditoria.

Técnicas de Auditoría Forense como salvaguarda de la responsabilidad del Revisor Fiscal

La revisoría fiscal en Colombia nace en el siglo XIX y es reglamentada por la ley 73 de 1935 y asignada privativamente al contador público por medio del Decreto 2373 de 1956, en este se considera al profesional contable con las capacidades y conocimiento técnicos necesarios para evaluar la eficiencia de las organizaciones por medio de análisis profundos de las actividades desarrolladas y del sistema de vigilancia financiera creadas por las mismas. De igual se presume que posee la integridad e independencia suficiente para velar porque las transacciones reflejaran fielmente la realidad de las empresas.

El compromiso del revisor se asocia entonces a una evaluación permanente de la información suministrada por la organización, en el cual se determina la eficiencia de los controles, el manejo de los recursos, el cumplimiento de deberes legales, la efectividad y veracidad de los reportes, entre otros. Al igual que una constante actualización por parte de los profesionales para responder a las exigencias de un entorno variable al que se enfrentan las empresas.

El papel del revisor fiscal y su obligatoriedad están enmarcados dentro del Código de Comercio, donde se definen las funciones como órgano fiscalizador, entre las cuales se encuentran la evaluación y control de la gestión de los administradores y las operaciones que estos desarrollen dentro del objeto social y la congruencia que tengan con los estatutos, las decisiones de los órganos sociales y las normas legales existentes.

De igual manera se resalta su labor como veedor, por medio de los procesos de identificación, comunicación y denuncia de las posibles irregularidades; para lo cual hace necesario un trabajo de revisión y auditoría que le permita determinar si los procesos realizados

se encuentran conforme a los lineamientos establecidos por ley, al marco normativo en el que se preparó la información financiera y la veracidad de los resultados emitidos por la gerencia y plasmados en los estados financieros. Estas funciones acarrearán entonces para el revisor fiscal una serie de responsabilidades asociadas a la labor de auditoría y a la emisión de la opinión o dictamen.

Responsabilidad del Revisor Fiscal

La revisoría fiscal es un órgano de fiscalización y su labor se orienta al interés social, es decir, a buscar la eficiencia de los procesos dentro de la organización bajo los marcos normativos de Auditoría aceptados, en Colombia las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento desde la ley 1314 de 2009; en estos se busca emitir una opinión sobre la gestión de los administradores y evaluar los componentes del control interno de manera independiente al funcionamiento de las compañías por medio de la valoración sistemática de los reportes de información financiera y de los sistemas de control en pro de normalizar las actividades de las organizaciones, el cumplimiento de las normativas existentes, la protección del patrimonio de los socios, la eficiencia en el desarrollo del objeto social, la emisión de informes confiables y la generación de un dictamen.

Partiendo de que “La firma de un Contador Público en los actos propios de su profesión hará presumir, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales, lo mismo que a los estatutarios en casos de personas jurídicas” (Ley 43, 1990, Art 10) para la definición de las responsabilidades del revisor fiscal se deben tener en cuenta los marcos normativos existentes como en el código de Comercio, la Ley 43 de 1990, la ley 222 de 1995, el DUR No. 2420 y el código de Ética para Profesionales contables de la IFAC, así como los demás

que establecen responsabilidades adicionales para el Auditor como las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento.

Donde en primera medida la información financiera debe ser auditada en consonancia con los principios técnicos establecidos en el Decreto Único Reglamentario No. 2420 que, aunque determine que la responsabilidad de la emisión es de la administración, así como su posterior certificación corresponde a la gerencia y el contador público; el dictamen si recae en el Revisor Fiscal y este por medio de la firma certifica que las transacciones allí registradas son el reflejo fiel de los hechos económicos y que no pose ninguna incorrección, así como garantiza que desarrolló procesos de auditoría integral a la información financiera y al control interno. De allí que se genera una responsabilidad conjunta por quienes firman los Estados financieros, incluidas las revelaciones al ser parte integral de los mismos.

De igual manera el Revisor fiscal posee una responsabilidad tributaria, ya que en el momento de presentar un impuesto o información a la Dirección de impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN u otro organismo de control, por medio de su firma (litográfica o digital) este garantiza que las cifras allí consignadas corresponden a las registradas en los libros contables y que por ende están libres de fraudes como la elusión, evasión o información fraudulenta. En materia tributaria el revisor fiscal se responsabiliza solidariamente sobre la preparación de declaraciones y aunque se excluye de la ejecución de los actos que originen la información allí consignada, si es responsable junto con el Representante legal y el contador Público por ser los signatarios.

Análogamente en el ejercicio del Revisor Fiscal recaen obligaciones de tipo legal que se encuentran consagradas en diferentes marcos normativos por la acción u omisión en su quehacer profesional, el primero correspondiente al ejercicio inadecuado de sus funciones como lo son la

violación de la confidencialidad, desconocimiento de las normas vigentes, entre otras; y la omisión asociada a la elusión de los deberes o falla en la comunicación de irregularidades dentro de la compañía; cualquiera de estas dos puede generar responsabilidades de tipo administrativo, penal, disciplinario o civil; que conllevan a sanciones pecuniarias o suspensión o remoción del cargo que desempeña según la gravedad de la falta y la existencia de dolo por parte del profesional. Los daños causados pueden ser asociados a la violación de la integridad moral o patrimonial de la empresa o sus asociados y el abuse de derechos en el ejercicio de sus funciones.

Empecemos por considerar entonces la responsabilidad disciplinaria, que se asocia a la violación a la ética profesional consagrada en la Ley 43 de 1990 y lo establecido en el código de Ética de la IFAC. El ente regulador es el tribunal disciplinario de la Junta Central de Contadores, encargado de realizar las investigaciones de las posibles infracciones cometidas y sancionarlo sea el caso; esta responsabilidad es independiente a otras investigaciones que recaen en el Revisor fiscal y las sanciones pueden ir desde amonestaciones por faltas leves y suspensión o cancelación de la tarjeta profesional.

Por otro lado, la responsabilidad civil, es aquella que regula la relación existente entre las partes en este caso la firma y el cliente, el artículo 211 del código de comercio establece que el Revisor posee responsabilidad por los perjuicios ocasionados a la empresa o sus asociados ya sea por negligencia o dolo en su desempeño, por ende, la sanción es tipo económico y patrimonial y busca que se resarza por el perjuicio ocasionado en términos monetarios.

Consideremos ahora la responsabilidad administrativa, consagrada en los artículos 216 y 217 del código de comercio, cuando el profesional no cumple con las funciones establecidas por ley, ya sea de manera negligente o por medio del incumplimiento de la confidencialidad existente con el cliente, entonces se ve inmerso en sanciones establecidas por los órganos de

control como lo son la Dirección de impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, la Superintendencias, entre otros; que pueden ir desde multas hasta la interdicción temporal o permanente del cargo ejercido, así como conjuntamente un reporte a la junta central de contadores para la investigación y procedimiento respectivo.

Finalmente, la responsabilidad penal, donde se establece que en ejercicio de sus funciones el revisor fiscal pueda llegar a constituir un delito y por tanto está sujeto a las acciones del código penal, entre los que se encuentran falsedad en documento público, favorecimiento, estafa, hurto, abuso de confianza, entre otros; que conlleva a multas o una pena privativa de la libertad entre uno a seis años. Los procesos de investigación penal se hacen desde la posible comisión del delito. El código comercio de igual manera recalca la responsabilidad penal del Revisor fiscal en su articulado entre los que encontramos el No. 62 resaltando la importancia de la confidencialidad del cliente y las consecuencias atribuidas a la violación de este principio, el No. 157 sobre la conducta deseada frente a información financiera fraudulenta, el No. 212 acerca de los efectos en caso de presentar información falsa o inexacta con conocimiento del hecho y finalmente el No. 286 del ejercicio del revisor fiscal como servidor público.

Por otro lado, cabe resaltar que las Normas Internacionales de Auditoria determinan de igual manera responsabilidades atribuibles al Revisor Fiscal en su función de auditor enfáticamente en las NIA No. 240 y 300 donde establece los estándares del trabajo que debe realizar el profesional contable con el fin de mitigar la existencia de incorrecciones y prevenir el fraude. la IFAC determina los parámetros del proceso de auditoría independiente y los factores que se deben considerar por parte de la firma desde la investigación preliminar del cliente y la planeación hasta el momento en el que se emite la opinión y sus posibles hechos posteriores. Así que este marco Técnico de propósito general junto con las Normativa Local obliga al Revisor

Fiscal a realizar una revisión que cumpla con todas condiciones para ser fundamento de opinión y sustento legal en caso de ser necesario, convirtiéndose así en la principal salvaguarda de su responsabilidad.

Salvaguardas de la responsabilidad del Revisor Fiscal

Analizaremos entonces el papel del revisor fiscal dentro de las organizaciones donde la principal salvaguarda a su responsabilidad se asocia a la planeación y ejecución de un plan de auditoria eficiente, que tenga en cuenta criterios como la identificación de factores de riesgo y medios para la detección y reporte de irregularidades. En este se hace necesario enfocarse en el análisis del ambiente de control, las condiciones inherentes a la industria y la caracterización de las operaciones, que, aunque no tienen un impacto directo sobre la información financiera si son factores decisivos en el análisis de oportunidad de fraude. Estos criterios se encuentran reglamentados dentro de la NIA 240 “Responsabilidad del auditor con respecto al fraude y error en una auditoria de estados financieros” donde obliga al auditor a documentar el proceso de evaluación y respuesta a cada riesgo identificado dentro de la información.

Por ende, en la elaboración del encargo se hace necesario un peritaje de los hechos económicos y la identificación del impacto en la información financiera, así como el levantamiento de procesos que permita la definición de responsables y en el caso de existir el dolo y omisión en las actuaciones de cualquier persona dentro de la organización sin distinción. De esta manera la responsabilidad amplía su alcance de la rendición de cuentas a un examen concienzudo y con efectos legales.

El objetivo del profesional se orientara a la eliminación de amenazas o la reducción a nivel aceptable, la IFAC determina que dentro de la ejecución del encargo se deben aplicar dos tipos de salvaguardas, las primeras son aquellas instituidas por la profesión o de carácter legal,

podemos asociar a las principales inhabilidades del revisor y la capacitación continua necesaria para la ejecución de las funciones, esto último obliga a que el revisor fiscal posea los conocimientos y capacidades necesarias y que en mi consideración personal debe tener formación específica y experiencia que permita el aumento del escepticismo, diligencia y competencia profesional. Por otra parte, en segunda medida las salvaguardas sobre el entorno de trabajo, estas dependen totalmente del juicio profesional y la naturaleza del negocio, por ende, cada cliente tendrá una planeación y aplicación específica e individualizada, donde se analicen cada uno de los principios de la información financiera y sus posibles amenazas, valorando riesgos y generando mecanismos de mitigación.

El término salvaguarda obedece en términos generales a los procesos realizados por el auditor con el fin de garantizar los principios fundamentales de ética en el desarrollo del encargo (Objetividad, integridad, confidencialidad, comportamiento profesional y competencia y diligencia profesional), que se hace necesaria “cuando el profesional determina que las amenazas superan un nivel del que un tercero, con juicio y bien informado, sopesando todos los hechos y circunstancias específicos conocidas, probablemente concluiría que no compromete el cumplimiento de los principios fundamentales” (Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores, 2012). De esta manera obliga a que se realice un análisis concienzudo de las amenazas a cada principio y desde la planeación la generación de procesos de revisión continua y sistémica que permitan cumplir con los objetivos de la auditoría y los términos pactados entre la firma y el cliente.

Así como se debe ampliar el alcance de las funciones del revisor fiscal para que este considere la inclusión de evidencia legal dentro de los papeles de trabajo con el fin de mostrar resultados eficientes en posibles procesos de responsabilidad de cualquier tipo (fiscal, penal,

civil, administrativa y disciplinaria). Para esto debe tener en cuenta la definición de las actividades desarrolladas en las organizaciones, las líneas de autorización, las funciones y atribuciones de cada miembro de la organización por medio del análisis de puestos y cargos, los códigos de conducta y ética institucionales, la existencia e identificación de las deficiencias de control, así como su impacto en la organización y los resultados económicos y finalmente la realización de informes que comuniquen hallazgos que sean claros, concluyentes y legalmente aceptados.

Auditoría Forense en la evaluación de los estados financieros

La auditoría forense posee una definición operativa dada por José Chavarría y Marcos Roldan en el que se asocia “al proceso de recopilar, evaluar y acumular evidencia con la aplicación de normas, procedimiento y técnicas de auditoría, finanzas y contabilidad para la investigación de ciertos delitos, a los que se ha dado en llamar financiero o de cuello blanco” (Chavarria & Roldan , 2005) donde por medio de la tipificación del delito se ha determinado las condiciones particulares de la evidencia que permita determinar los responsables, la cuantía y el procedimiento utilizado a partir de la información financiera de una organización, por medio de la revisión de partidas y reportes suministrados. En este orden de ideas la auditoría forense limita la investigación a la determinación de los componentes del delito financiero y a su análisis por medio de herramientas como el triángulo de fraude. Pero su alcance se ha ampliado no solo a la utilización de este en procesos de investigación sino a la generación de mecanismos de prevención dentro de las organizaciones, de manera que complementarios al control interno mitiguen los riesgos de fraude.

De lo anterior, podemos definir que la auditoría forense evalúa los procesos de la organización, para la identificación de “excepciones, irregularidades contables y patrones de

conducta que se puedan considerar anormales” (Marquez Arcila, 2018), por medio de un análisis sistemático y lógico de la información financiera que permita ya sea la identificación de delitos de cuello blanco realizados o posibles oportunidades a futuro, ampliando así el alcance de una auditoría integral enmarcada en los marcos normativos vigentes. De allí que consideremos que una manera lógica de salvaguardar la responsabilidad del revisor fiscal es la asociada a la utilización de técnicas de forenses en la realización de los encargos de revisión y auditoría integrando técnicas asociadas a criminalística, computo forense e investigación legal.

Entonces la metodología utilizada en auditoría forense constituye herramientas para el auditor en la generación de programas de aseguramiento permanente que permite la detección de fraudes u oportunidades existentes dentro de la compañía, así como la identificación de hechos financieros que requieran un control adicional para proteger el patrimonio de los accionistas y que permitan salvaguardar al revisor fiscal en el desarrollo de sus funciones. De esta manera se puede categorizar dos enfoques, el preventivo, orientado a la disuasión de irregularidades y generación de indicaciones del fraude y el detectivo que busca generar evidencia con sustento legal posterior a la comisión del delito.

Dentro de planeación se debe crear la necesidad del desarrollo de un plan de auditoría que reporte y denuncie de manera oportuna cualquier irregularidad en todos los niveles de la organización, respaldada en todo momento por directrices antifraude generadas por la dirección y el gobierno corporativo; así como la creación de una estrategia de seguimiento y retroalimentación continua. En consecuencia, se establece que el proceso de auditoría parte de la planeación integral y genera diversas etapas como lo son la detección y categorización de los indicios de fraude, investigación, obtención de evidencia, substantación, evaluación de los

elementos legales de la evidencia, emisión del informe y el proceso legal (Marquez Arcila, 2018).

Ahora hablemos puntualmente de las técnicas de auditoria forenses que cumplen con la definición de “Herramientas empleadas en la recopilación sistemática de los datos de prueba que puede ser presentada en un tribunal de justicia” (Nossen, 1975) dentro de ellas se parte de las “banderas rojas” ya existentes en la auditorias financieras pero orientadas a la detección de indicios de fraude y a la predicción; estas se asocian a posibles circunstancias que conllevan a una persona capacitada a presumir la existencia de una operación fraudulenta. Todos estos procesos responden a la creación de un plan de acción que incorpora siete herramientas: Revisiones documentales, entrevistas al personal identificado como susceptible a procesos fraudulentos, fuentes confidenciales, análisis de laboratorio (identificación y validación de firmas y marcas de seguridad litográficas y electrónicas), vigilancia electrónica y física, pruebas de recorrido y el análisis de transacciones consideradas de alto y mediano riesgo. (Castro V & Guzman Gerrero, 2015).

Posteriormente se busca la creación del sustento probatorio de la evidencia caracterizada por la fiabilidad de la información financiera, y la validación que se realiza con la disponible en Internet, bases de datos públicas y de organismos nacionales e internacionales; para recopilar este sustento se debe partir de los insumos proporcionados por la minería de datos, Big Datas, fuentes humanas y denuncias efectuadas al interior de la compañía para la generación de los reportes sobre la susceptibilidad existente de conductas asociadas al fraude y delitos financieros. Es importante aclarar que dentro de las técnicas forenses el levantamiento de información tiene vital importancia ya que se hace necesario la generación de actas, la codificación por medio

criptológica con métodos como el algoritmo de Hash y el proceso de preservación y custodia de la información.

El plan de trabajo busca clarificar entre otros asuntos los periodos, personas, fuentes, clase de información y programas susceptibles de investigación ya que es poco común que se realice una auditoría 100%, para esto se debe utilizar software especializado que por medio de sistemas informáticos recopile la información y se disponga de manera rápida en caso de requerir su consulta por parte de los organismos de control como la fiscalía; entre ellos una de las técnicas aceptadas en Colombia con sustento legal son las que aporta la Microfilmación, servicio prestado por empresas especializadas que se encargan de la custodia de los documentos sin alteración y a disposición de consulta de los usuarios y entes de control, respetando el principio de confidencialidad. De igual manera dentro del uso de Software se determina la importancia de crear un mecanismo eficiente de comunicación con el fin de conocer los porcentajes de la información susceptible a investigación y la porción de evidencia existente y supuesta y el mecanismo de archivo (físico o electrónico).

Estos Software permiten la identificación de los antecedentes legales de los Stakeholders, los hechos económicos fuera del rango establecido como seguro, la acumulación de operaciones que posean una cuantía que se requiere analizar, el nivel de transacciones con un mismo cliente, las pruebas de recorrido de cada operación y otras que el auditor considere que se necesitan según la actividad económica generando un registro histórico que permite ser considerado como evidencia. De esta manera la utilización de técnicas de auditoria forense permite obtener pruebas de carácter técnico, documental y testimonial que pueden acompañarse con manifestaciones escritas de carácter informal o juramentadas según la complejidad y requerimientos establecidos por el auditor.

Conclusiones

En el desarrollo de la investigación se pudo determinar que el profesional en ejercicio de sus funciones adquiere una serie de responsabilidades de carácter técnico, normativo y legal que acarrearán diferentes amonestaciones y sanciones para el mismo en caso de incumplimiento, de allí que como primera salvaguarda de su responsabilidad se hace necesario obtener conocimiento sobre todas ellas y de las posibles implicaciones que puedan tener los actos desarrollados dentro de la organización o de su omisión; para esto se llevó a cabo una descripción general de todas las responsabilidades contempladas dentro de la normativa colombiana y las sanciones que estas tienen, así como los órganos de control y demás que ejercen supervisión sobre la profesión contable y en especial sobre el cargo del revisor fiscal.

En el mismo orden se determinaron las posibles salvaguardas desde las funciones propias del cargo y las ya consagradas en la ley, así como los requerimientos de orden técnico que se necesitan en el desarrollo de un programa de auditoría que avale la opinión del revisor fiscal, para ello se hizo claridad sobre los estándares locales e internacionales que junto con la competencia y diligencia profesional llevan al desarrollo de una auditoría eficiente y que garantice la seguridad de las actuaciones del profesional contable.

Finalmente se pudo determinar en el desarrollo de la especialización y de este trabajo de investigación, que existen múltiples técnicas desarrolladas por los auditores según la necesidad del encargo, algunos estándares como las Normas de Aseguramiento y Auditoría condicionan de manera obligatoria el desarrollo de papeles de trabajo para cumplir a cabalidad con los objetivos de recolectar evidencia suficiente y adecuada soporte del mismo, y otras que aunque utilizadas de manera poco frecuente pueden constituirse como una salvaguarda eficiente de la responsabilidad del revisor fiscal.

Por ende, la auditoria forense, es una rama multidimensional que no solo ayuda a la detección en caso de existencia de fraude dentro de las compañías sino que sirve como un marco técnico de referencia en la creación de programas de prevención del mismo, que pueden garantizar que la evidencia obtenida durante el encargo pueda cumplir con los estándares necesarios en caso de requerirse un investigación por un ente de control, de allí que se resalte la importancia de un sistema de monitoreo, de verificación biométrica de la autenticidad de las firmas y responsables y una cadena de custodia eficiente y reconocida.

Finalmente, esta investigación se desarrolló con el fin resaltar la importancia que tiene para el revisor fiscal el conocimiento de técnicas apoyadas en las tecnologías de información con el fin de salvaguardar su responsabilidad, así como la actualización en los requerimientos de la evidencia a nivel legal; para esto, el profesional contable que ejerce como revisor fiscal debe contar con un nivel de conocimiento que garantice no solo sus funciones sino que permita estar constantemente actualizado en técnicas que permitan garantizar la eficiencia de su trabajo y la prevención y detección en caso de existencia de fraude.

Recomendaciones

En el desarrollo de esta investigación se busco clarificar sobre la utilización de técnicas de auditoria forense en el trabajo del revisor fiscal, que se ha utilizado en su mayor parte para la investigación posterior a la comisión de fraude, con el objetivo de aumentar su alcance en el papel del revisor dentro de los encargos de auditoria y la generación de validez legal de los papeles de trabajo; resaltando la importancia del uso marcos técnicos adicionales a las normas de autoría generalmente aceptadas para el desarrollo de los trabajos de revisión.

En cuanto a la capacitación necesaria para ejercer como revisor fiscal esta investigación me permitió evidenciar la importancia de una constante actualización en la que se verse en diferentes cuestiones entre ellas la aplicación estándares asociados al desarrollo mismo de la auditoria, actualización normativa local, y técnicas multidimensionales que permitan aumentar el alcance de revisión; por medio de la retroalimentación continua y examen de los programas desarrollados por el profesional según el ámbito y riesgos inherente a cada cliente.

Finalmente, este trabajo busca hacer énfasis que la mejor salvaguarda de la responsabilidad del contador en el desarrollo de su cargo es generar una revisión concienzuda de cada partida relevante que se realice en la organización; para ello la planeación, revisión y actualización de los programas de auditoria a la luz de la normatividad local e internacional proporcionaran la mejor herramienta que complementaria a el escepticismo profesional constituye una defensa adecuada en caso de existencia de fraude o irregularidades dentro de las organizaciones, por tanto el revisor debe orientar su trabajo al desarrollo de programas de prevención y detección de posibles conductas sospechosas o transacciones riesgosas.

Bibliografía

- Cano, M., & Lugo, D. (2017). *Técnicas de Investigación en auditoría Forense*. (InteramericanaUSA, Entrevistador)
- Castro V, R., & Guzman Gorrero, S. (2015). *Técnicas y herramientas de investigación en la contabilidad y auditoría forense*. (P. U. Javeriana, Entrevistador)
- Chavarria, J., & Roldan, M. (2005). *Auditoría Forense*. Editorial Universidad Estatal a distancia.
- Comercial Register . (s.f.). *Busqueda en Sociedades del mundo*. Obtenido de <http://www.commercialregister.sg.ch/home/worldwide.html>
- Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores. (2012). *Código de Ética*. IFAC.
- Contreras Aravena, J. A. (2005). *Auditoría forense: un nuevo concepto y aplicación para el contador auditor*. Chile: Universidad de Concepción (Chile). Unidad Académica Los Angeles.
- Diario Oficial de Colombia. (1971). *Código de Comercio*. Secretaría de Senado.
- Diario oficial de Colombia. (1990). Ley 43 . Art 10.
- Fonseca Vivas, A. (2015). *Auditoría Forense: Aplicada al campo administrativo y financiero, medio ambiente, cultural, social, política y tecnología*. Ediciones de la U Ltda.
- Marquez Arcila, R. H. (2018). *Auditoría Forense*. Mexico: IMCP Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- Nossen, R. (1975). Conferencia Nacional sobre el Crimen organizado.
- Pereira Palomo, C. A. (2019). *Control interno en las empresas: Su aplicación y efectividad*. IMCP Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- Rama Judicial. (s.f.). *Consulta de procesos*. Obtenido de <http://procesos.ramajudicial.gov.co/consultaprocessos/>
- Registraduría Nacional del Estado Civil. (s.f.). *Base de datos General*. Obtenido de <http://www.registraduria.gov.co/>
- Registro Único de Afiliados RUAF. (s.f.). *Sistema integral de la protección social*. Obtenido de <http://ruafsvr2.sispro.gov.co/RUAF/Cliente/WebPublico/Consultas/D04AfiliacionesPersonaRUAF.aspx>
- Registro Único Empresarial y Social RUES. (s.f.). *Base de Datos Unica*. Obtenido de http://www.rues.org.co/RUES_Web/Consultas

Registro Unico Nacional de Transito RUNT. (s.f.). *Consulta general*. Obtenido de <http://www.runt.com.co/portel/libreria/php/02..html?dif=7f0fc2b3088bac8548de811e6b79756a>

Sistema de Seguridad Social FOSYGA. (s.f.). *Base de Datos Unica*. Obtenido de <http://www.fosyga.gov.co/Consultas/BDUABasedeDatosUnicadeAfiliados/AfiliadosBDUA/tabid/436/Default.aspx>

Superintendencia de Sociedades. (s.f.). *Consulta General de Sociedades*. Obtenido de <http://www.supersociedades.gov.co/Paginas/ConsultaGeneralSociedades.aspx>

Vargas, M. E. (2011). *Fundamentos legales RFSPA*. Bogota: Fundacion Universitaria Area Andina.